

**A. I. Nº** - 232109.0010/18-6  
**AUTUADO** - RUI MATERIAL ESPORTIVO LTDA.  
**AUTUANTE** - MAURO SÉRGIO COQUEIRO GAMA  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0228-04/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. Argumento defensivo limitado a arguições de inconstitucionalidade nas exigências tributárias. As imputações estão respaldadas pela Lei Complementar 123/06 e pela Lei estadual nº 7.014/96. A opção pelo regime do Simples Nacional não exclui o pagamento do imposto em relação à antecipação tributária total e parcial, onde será observada, nestes casos, a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas. Reveste-se em uma opção do contribuinte inscrever-se neste regime, cabendo ao mesmo avaliar suas implicações tributárias para que exerça essa opção com convicção. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE NOTA FISCAL MODELO 1 OU MODELO 1-A EM SUBSTITUIÇÃO A NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Multa por descumprimento de obrigação acessória. Item não impugnado. Mantida a penalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência, teve sua expedição ocorrida em 28/02/18, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$88.586,83, em face das seguintes acusações:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária no total de R\$33.696,14, 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 a mercadorias provenientes de fora do Estado.

Consta que no período fiscalizado, de janeiro/13 a dezembro/17, foi apurado que o autuado realizou operações de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à antecipação tributária do ICMS sem o devido recolhimento do imposto, sendo que tais mercadorias foram destinadas à comercialização conforme notas fiscais de vendas apresentadas durante a ação fiscal, configurando a incidência da antecipação tributária do ICMS.

Consta, também, que as NFe referentes a tais aquisições estão relacionadas e detalhadas na Planilha de Antecipação Tributária Entradas Não Pagas e estão apresentadas integralmente em formato digital no PAF.

INFRAÇÃO 2 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no total de R\$41.418,91, 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 a mercadorias provenientes de fora do Estado.

INFRAÇÃO 3 – Utilização indevida de Nota Fiscal Modelo 1 ou Modelo 1-A em substituição a Nota Fiscal Eletrônica. Multa no total de R\$13.471,78 prevista pelo Art. 42, inciso XXVI da Lei nº 7.014/96. Foi acrescentado que no período fiscalizado o autuado escriturou no livro Caixa e

declarou nos extratos do PGDAS receitas de vendas sem que tenha ocorrido a emissão dos correspondentes documentos fiscais obrigatórios (NFe) nas vendas realizadas e que está sendo apresentado em formato digital o livro Caixa escriturado e os extratos mensais do PGDAS para efeito de comprovação e que o autuado não utiliza equipamento emissor de cupom fiscal (ECF).

Notificado do lançamento o autuado, por intermédio de seu patrono, ingressou com a Impugnação de fls. 49 a 54 citando inicialmente que defende parte do débito, referente às infrações 01 e 02, cujos tributos ali exigidos caracterizam ofensa direta e formal da Constituição/88, Arts. 150, IV, observando que nas operações de circulação de mercadorias a não cumulatividade do imposto é a sistemática prevista.

Sustenta a impossibilidade do Estado em exigir pagamento do imposto a título de antecipação parcial e total antes que ocorra a saída da mercadoria, sendo ainda mais grave quando se trata de microempresas ou empresas de pequeno porte, optantes do Simples Nacional, pois é vedada a apropriação de quaisquer créditos, ao tempo em que tais impostos não são restituíveis pelo creditamento, somando-se a isto o imposto recolhido dobre a receita bruta com flagrante bitributação e desarrazoado aumento da carga tributária, com ofensa a CF em seus Arts. 146, III “d” e 170, IX.

Pontua que felizmente os Tribunais de Justiça tem julgado improcedente a cobrança do diferencial de alíquota, antecipação parcial e substituição tributária, mencionando ainda que a presente questão teve reconhecida sua repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal.

Assevera que para as empresas do Simples Nacional a cobrança do ICMS por compra de mercadorias sem qualquer previsão na Constituição Federal, outorgando aos Estados a instituição deste imposto, significa um abuso do Poder Executivo na cobrança ilegal da antecipação parcial e da substituição tributária, situações estas já rechaçadas pelo Poder Judiciário, citando trecho de um acórdão atribuído ao Tribunal de Justiça (não menciona o número) que, ao seu dizer, afasta a cobrança da antecipação parcial.

Destarte considera que a manutenção das infrações 01 e 02 caracteriza uma ofensa direta e formal a CF/88, que proíbe o confisco tributário, razão pela qual nada é devido em relação a estas infrações.

Conclui reconhecendo o débito no valor de R\$13.471,78 referente à infração 03 e requer a improcedência das infrações 01 e 02.

O autuante prestou Informação Fiscal, fls. 58 e 59, destacando que o autuado não questionou a infração 03 e nem apresentou documentos ou cálculos tributários que discordassem dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota e dos valores apurados, sendo que, considerando que ocorreu a incidência do ICMS e ante a inexistência de qualquer vício no lançamento, pugna pela procedência do Auto de Infração.

O autuado voltou a se pronunciar à fl. 66 dos autos onde reitera os termos dos argumentos defensivos já apresentados anteriormente, situação idêntica ocorrida em relação ao autuante conforme fl. 70.

## **VOTO**

O autuado, através da sua defesa, se limitou a apresentar argumentação de cunho jurídico relacionada à constitucionalidade da exigência do ICMS a título de antecipação tributária parcial e total, aqui repercutidas pelas infrações 01 e 02.

Sem adentrar especificamente a questão da constitucionalidade invocada pela defesa, visto que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, através do seu Art. 167, inciso I, define que não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, observo que o chamado Simples Nacional foi instituído através da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006,

decretada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo Presidente da República, onde, em seu Art. 1º, está expresso:

**Art. 1º** Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

*I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;*

Adiante, em seus artigos 12 e 13, que tratam da instituição e abrangência do imposto, está consignado que:

**Art. 12.** Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

**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;*

(...)

*§ 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;*

*b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;*

*c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;*

*d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;*

*e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;*

*f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;*

*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;*

*h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*

(...)

*§ 5 A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do § 1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.*

**§ 6 O Comitê Gestor do Simples Nacional:**

*I - disciplinará a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional a qualidade de substituta tributária; e*

*II - poderá disciplinar a forma e as condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS previsto na alínea g do inciso XIII do § 1º deste artigo.*

**Art. 16.** A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

Conforme visto através da legislação (Lei Complementar) acima transcrita, o Simples Nacional foi instituído para fixar um tratamento tributário diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, com suporte em norma constitucional.

Não obstante, a utilização de tal regime simplificado implica em faculdade do contribuinte, opção esta que deve ser consolidada por requisitos estabelecidos pela referida Lei Complementar, sendo que, uma vez cumpridos os requisitos formulados pela mencionada lei possui o contribuinte o direito subjetivo em participar do regime, recolhendo seu plexo de impostos (federais, estaduais e municipais), com base na apuração da sua receita bruta ajustada.

Neste contexto, entretanto, algumas situações desbordam a própria lógica do Simples Nacional, encarecendo uma abordagem distinta, como por exemplo, o recolhimento na forma do Art. 13, que não exclui a incidência dos impostos devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária bem como nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Nessa senda, tem-se que a antecipação tributária por antecipação, para todas as pessoas jurídicas, está prevista pelo Art. 8º, § 4º, inciso I da Lei nº 7.014/96, enquanto que a antecipação parcial possui previsão no Art. 12-A da mesma Lei, estando assim, correta a exigência fiscal, já que amparada em legislação federal e estadual vigentes.

De maneira que a Lei Complementar nº 123/06, apesar de ter estabelecido tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, também firmou situações onde o imposto deve ser pago sem considerar as regras diferenciadas, como é o caso das antecipações tributária total e parcial. Por oportuno, e como já dito linhas acima, se trata de uma opção do contribuinte inscrever-se nesse regime, cabendo ao mesmo avaliar suas implicações tributárias para que exerça essa opção com convicção.

Convém ainda pontuar, que no caso da antecipação tributária total, o contribuinte não é onerado duplamente pelo ICMS, visto que ao apurar o imposto devido pelo Simples Nacional, as receitas decorrentes das operações com mercadorias sujeitas a antecipação tributária total são segregadas da receita bruta, portanto, não ocorre uma nova tributação.

Em conclusão, e tendo em vista o reconhecimento explícito pelo autuado da infração 03, voto pela procedência do presente Auto de Infração, mantendo na integralidade todas as imputações, visto que o autuado não apontou equívoco de qualquer ordem, porventura contido nos cálculos considerados para as infrações impugnadas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232109.0010/18-6**, lavrado contra **RUI MATERIAL ESPORTIVO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$75.115,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$13.471,78**, prevista no inciso XXVI, do mesmo diploma legal e artigo citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF em de 13 de dezembro de 2018.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR