

PROCESSO	- A. I. N° 269198.0021/22-0
RECORRENTE	- COMERCIAL CIRÚRGICA NOVO TEMPO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0157-02/24-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 20/05/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0115-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SIMPLES NACIONAL. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE INCLUSÃO DE RECEITAS DE OPERAÇÕES ISENTAS NO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO NA RECEITA BRUTA NO PGDAS. Restou comprovado que a receita auferida nas vendas de mercadorias isentas não deve ser excluída da base de cálculo do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos (Simples Nacional). Rejeitadas as arguições de nulidade. Indeferido pedido de diligência. Acolhida arguição de decadência parcial com fundamento no art. 150, § 4º do CTN. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 2ª JJF referente ao presente O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2022, exige ICMS no valor de R\$ 61.707,60, acusando cometimento da seguinte infração:

017.005.001: *Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo). Valor: R\$ 61.707,60. Período: julho, setembro a dezembro 2017, fevereiro 2018 a outubro 2020. Enquadramento legal: Art. 18 da LC 123/06. Multa: Art. 44, I, da Lei Federal 9.430/96.*

O autuado apresentou Defesa (fls. 20-31). O Autuante presta Informação Fiscal (fls. 128-129).

A JJF procedeu decisão com base no voto condutor transrito.

VOTO

Conforme acima relatado, o AI contém uma infração: 017.005.001: Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como tributável (imunidade, isenção ou valor fixo).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 17-18, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-16); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

A exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante, mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas

homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§ § 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Por considerar suficientes para formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, “a”, do RPAF, indefiro o pedido para realização de diligência.

O Impugnante arguiu nulidade por cerceamento ao direito de defesa, alegando que: a) o Autuante não anexou aos autos, NFs, cópias de livros fiscais ou documento que comprovem a ocorrência dos fatos descritos “nas infrações”; b) dados incongruentes importados do “sistema da SEFAZ; c) notas fiscais descrevendo mercadorias cuja isenção foi ignorada; d) falta de intimação no curso da ação fiscal para o contribuinte esclarecer e apresentar documentos; f) tipificação genérica da infração.

A arguição não prospera pelas seguintes razões:

Primeiro, porque a juntada física - em papel - de documentos fiscais, especialmente, notas fiscais e registros fiscais, conforme aduzido pelo impugnante, torna-se desnecessária, considerando a ambientação digital dos referidos documentos, a exemplo das notas fiscais eletrônicas, cuja consulta/verificação pode ser feita mediante a chave de acesso no Portal da NF-e e constante nos demonstrativos suporte da exação, mídia CD de fl. 16, cuja cópia foi entregue ao Autuado.

Segundo, porque, conforme consignado pelo próprio Impugnante, todo o levantamento foi realizado importando dados informados pelo próprio sujeito passivo e constantes do sistema da SEFAZ. Ademais, ainda que tenha mencionado, não demonstrou/apontou qualquer incongruência na importação dos dados que registrou nas informações que ele forneceu ao Fisco.

Terceiro, porque, regido pelo princípio inquisitório na fase procedural, a participação do contribuinte depende do interesse do Fisco, podendo ou não ocorrer. Nessa fase a obrigatória notificação deve ocorrer para ciência do início da ação fiscal e para ciência da lavratura do Auto de Infração, o que foi feito no caso (fls. 07, 17 e 18).

Quarto, porque, ainda que não seja o caso, pois correto o enquadramento legal da infração constante no AI, conforme previsto no art. 19 do RPAF, erro da indicação do dispositivo legal correspondente à infração não implica em nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Afasto, pois, a nulidade arguida.

A falta de recolhimento do imposto em decorrência de não ter o Autuado considerado na receita bruta auferida por todas as operações previstas no art. 18 da Lei Complementar 123/06, é o que se depreende do teor da acusação fiscal e demonstrativos suportes de apuração da exação, cujas cópias foram entregues ao impugnante e acostados aos autos às fls. 08-14 (impressos) e mídia CD de fl. 15, na condição do contribuinte optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

No mérito, o Impugnante aduziu que a receita auferida proveniente da comercialização de produtos beneficiados com isenção (fármacos, medicamentos, equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde: RICMS-BA: Arts. 264 e 265; Convênios ICMS 87/2002, 01/99 e Decreto nº 19.568/2020), não pode ser tributada.

Sem embargo, cabe destacar que a Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, Simples Nacional, estabelece que os contribuintes inscritos neste regime, não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal:

Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

No mesmo sentido, no âmbito da legislação estadual, esta vedação se encontra inserida no art. 320 do RICMS-BA/12.

Infere-se, portanto, que ao optar pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, o contribuinte fica impedido de utilizar/acumular simultaneamente qualquer benefício ou desoneração tributária.

É importante salientar que a adesão ao Simples Nacional é facultativa. Cabendo ao contribuinte, antes de fazer sua opção, analisar a conveniência, ou não de aderir ao regime, especialmente quando atua com operações isentas de modo preponderante. Deve, portanto, avaliar a carga tributária mais adequada para sua atividade empresarial, se a do Simples Nacional ou do regime normal de tributação.

É que o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tem base na Receita Bruta auferida pelo optante, sobre a qual incide a alíquota determinada na forma do caput e § § do artigo 18, da LC 123/2006, sem redução ou eliminação parcial da receita de revendas de mercadorias, de modo que por falta de previsão legal, o contribuinte optante pelo Simples Nacional, não pode excluir da receita bruta decorrente da revenda de mercadorias, qualquer valor, mesmo se tratando de mercadorias amparadas por isenção, uma vez que o sistema de apuração do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições é alicerçado exclusivamente nas receitas auferidas que expressamente define e não contempla a exclusão de receitas decorrentes de operações beneficiadas por mecanismo ou instituto tributário não previsto na específica normativa do Simples Nacional.

Ora, neste caso, o procedimento fiscal apenas cuidou de adequar a tributação dos valores, ainda que declarados em PGDAS – mas como não tributáveis – dentro da sistemática de cálculo do regime do Simples Nacional, evidentemente, estratificando a tributação conforme a alíquota da faixa de receita totais. Portanto, ao contrário do que alega o Impugnante, tudo atendendo ao comando da Lei Complementar 123/2006.

O demonstrativo suporte de fls. 08-09 demonstra os valores das receitas apuradas mês a mês com base nos dados obtidos das informações prestadas pelo próprio contribuinte através do PGDAS-D autuadas às fls. 10-14, que tem caráter declaratório e a acusação funda-se na constatação de que o Autuado considerou na apuração mensal do ICMS a recolher, receita tributável como não tributável, incorrendo em erro na determinação da base de cálculo e na aplicação das alíquotas, o que repercutiu em falta de pagamento do ICMS devido a título do SIMPLES NACIONAL, tudo demonstrado pelo Autuante nas planilhas suporte da autuação (fls. 30-32 – coluna “ICMS declarado devido A PAGAR”).

No que se refere ao ICMS da Bahia, a legislação só autoriza a segregação das receitas oriundas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Saliento que este tem sido o entendimento consolidado das Câmaras de Julgamento deste CONSEF, a exemplo do ACÓRDÃO CJF nº 0255-13/13, conforme ementa, in verbis:

**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0255-13/13**

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os contribuintes inscritos no Simples Nacional não podem realizar operações amparadas por isenção ou por quaisquer outros benefícios fiscais. As receitas auferidas nas operações com produtos horti-fruti-granjeiros deverão integrar a receita bruta mensal do estabelecimento para fins de recolhimento mensal do imposto. Lei Complementar nº 123/06, art. 24 e RICMS-BA/97, art. 385. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

De igual modo, tal entendimento se encontra firmado em Parecer /DITRI nº 05931/2009, que em resposta a consulta sobre matéria semelhante, informa que a comercialização de mercadorias com esse tipo de benefício fiscal, não serão desoneradas do imposto, devendo as receitas relativas a estas saídas, integrarem a receita bruta mensal auferida pelo estabelecimento, para fins de recolhimento no Simples Nacional.

Logo, não havendo previsão legal para sua exclusão no cálculo da receita bruta mensal, as receitas com operações sujeitas ao benefício fiscal da isenção, como no presente caso, devem ser incluídas na receita de vendas, revendas ou de prestação de serviços, restando, portanto, caracterizada a autuação.

Sem embargo, considerando que, ainda que de forma equivocada, as operações objeto da autuação foram oportuna e tempestivamente informadas ao Fisco, acolho a decadência arguida pelo Impugnante com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, para declarar extintas as ocorrências de 31/07 e 30/09/2017, tendo em vista sua ciência da existência do Auto de Infração após 5 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores das citadas ocorrências.

Quanto ao argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade genericamente arguido, inclusive com respeito ao entendimento de confiscação de da multa pelo descumprimento da obrigação tributária principal, limito-me a afirmar que a penalidade proposta é a legalmente prevista para a infração e a citar o art. 167 do RPAF, que exclui da competência dos órgãos administrativos julgadores a apreciação de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 61.536,05.

Apresentado o Recurso Voluntário às fls. 151/59, tecendo as mesmas razões:

PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR OFENSA AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA

Registra que o fiscal autuante não anexou ao instrumento de constituição do crédito tributário os

documentos necessários para comprovar a conduta ilícita da recorrente que ensejou a autuação. Afirma que não há, anexas ao auto de infração, notas fiscais, cópias de livros fiscais ou qualquer outro documento que comprove a ocorrência dos fatos descritos nas infrações, o que dificulta sobremaneira o exercício do direito de defesa plena, bem como torna desprovido de embasamento fático o auto de infração em questão.

Esclarece que todo o levantamento foi procedido com base em informações constantes unicamente do sistema da SEFAZ, as quais – vale frisar desde já – não refletem a verdade dos fatos retratada pelos livros fiscais da Recorrente. Está-se aqui tratando de notas fiscais que descrevem mercadorias cuja isenção foi simplesmente ignorada pelo Fiscal e cuja inobservância foi chancelada pelo órgão julgador administrativo.

Salienta que a 2^a JJF entendeu por não reconhecer a nulidade sob o fundamento de que o procedimento seria inquisitivo, no qual “a participação do contribuinte depende do interesse do Fisco”. Ora, com a devida *venia*, a participação do contribuinte é essencial na fase procedural. Não se pode conduzir um procedimento “secreto” e “punitivista”, sem a participação do contribuinte, principal interessado, sob pena de privilegiar o abuso do direito e o cerceamento do direito de defesa.

Reportou que os cânones constitucionais do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória no âmbito dos processos judicial e administrativo. Trata-se, portanto, de nulidade insanável, sendo certo que, no Direito Tributário, encontramos sérias dificuldades no delineamento da obrigação da constituição de provas. Ora a administração fazendária se comporta como se coubesse apenas aos contribuintes constituir provas materiais dos atos e fatos com repercussões tributárias, ora estes alegam que tal prerrogativa compete unicamente àqueles. De forma geral, impende a quem alega o ônus da prova. A ambos, administração fazendária e contribuintes, cabe não só alegar, mas, principalmente, produzir provas que criem condições de convicção favoráveis à sua pretensão.

Acrescenta que a lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, sim, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo nos casos em que a base de cálculo do montante devido seja determinado por arbitramento, sob pena de se instalar o arbítrio em matéria tributária. No caso em tela, não há prova do ilícito alegado!

Reitera que o lançamento somente possui força probante contra o administrado quando completo, daí a necessidade de sua integração. Neste passo, onde cita o art. 18, II do RPAF, que torna nulos os atos praticados com preterição ao direito de defesa, bem como o inciso IV do mesmo artigo, que torna nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Assinala que a infração tem de ser descrita de forma precisa, taxativa, para que não permita dúvidas ou interpretações ampliativas. Sustenta que não há clareza acerca da natureza da infração cometida, posto que o art. 18 da Lei Complementar nº 123/06, tido como violado, por suposta falta de recolhimento de ICMS, traz diversas hipóteses referentes à necessidade de recolhimento direto do ICMS pelo contribuinte, e, sem que haja a menção ao inciso e à alínea correlatos, não se tem clareza quanto à tipificação. Ora, o cerceamento do direito de defesa reside justamente na impossibilidade de o contribuinte saber, com plena certeza, qual dispositivo o Fiscal entendeu por violado. Noutro giro, a mera menção ao artigo da lei não assegura a plena ciência de todos os elementos envolvidos na Autuação e restringe o campo de defesa.

Assim, requer seja declarado NULO o Auto de Infração em tela, posto que eivado de vícios que impediram a Recorrente de conhecer com segurança o suposto débito que lhe é imputado, bem assim pela imprecisão da motivação e da determinação da matéria tributável.

No mérito, apresenta argumentação sobre **isenção de ICMS devido à possibilidade de segregação no simples nacional, pois há previsão legal expressa.**

Afirma que os insumos e medicamentos hospitalares são contemplados com a isenção de ICMS, concedida pelo Estado da Bahia, seja por meio de legislação própria, seja por adesão a convênios celebrados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. No entanto, o Autuante e, posteriormente, a 2ª JJF, ignoraram as isenções concedidas pelo Estado da Bahia aos produtos comercializados pela Recorrente.

Salienta que a isenção do ICMS é um tratamento tributário específico concedido a determinados produtos ou serviços tributados pelo imposto, visando desonerasar o custo tributário do mesmo e assim possibilitar a redução de seu preço para o consumidor. É causa de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 175, I do CTN, e, uma vez instituída e preenchidos os requisitos legais, não pode ser ignorada. Reproduz os arts. 264, XXXIV e 265, CXVI do RICMS, onde dispõe sobre a isenção do ICMS e incorporando as determinações dos Convênios ICMS do CONFAZ.

Disse que na mesma linha, o Decreto nº 19.568/2020, o qual estabeceu isenção nas operações com produtos utilizados em atendimento médico destinados à órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias. Pois bem. Durante todo o período de vigência do aludido Decreto, a Recorrente forneceu diversos produtos descritos no seu Anexo Único para órgãos da Administração Pública, o que pode ser atestado consultando o demonstrativo anexado ao auto.

Constata-se que o que houve foi o lançamento indiscriminado das notas fiscais, sem a observância dos produtos isentos, refutando indevidamente a legislação vigente. Discorre que o resultado do procedimento fiscalizatório, a Recorrente teve contra si lavrado outro Auto de Infração, tomado sob o nº 269198.0022/22-6, abrangendo o período de dezembro de 2020 a dezembro de 2021, por meio do qual lhe foi aplicada multa por suposta *“utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS”*, *“em saída de mercadoria com encerramento da fase de tributação”* ou *“em saída de mercadorias isentas em função do Decreto nº 19.568, de 23 de março de 2020”*. Ou seja, para a imputação da penalidade, por lhe ser conveniente, a autoridade fiscal reconheceu a isenção das mercadorias!

Ressalta que no julgamento de primeira instância, a Junta entendeu que o sistema de apuração do Simples Nacional *“é alicercado exclusivamente nas receitas auferidas que expressamente define e não contempla a exclusão de receitas decorrentes de operações beneficiadas por mecanismo ou instituto tributário não previsto na específica normativa do Simples Nacional”*.

Explica que, diferentemente do quanto aduzido, há previsão expressa na Lei Complementar nº 123/2006 sobre a possibilidade de segregação de receitas em operações isentas, conforme o art. 18, § 4º, III, sendo expresso que as receitas de operações isentas de ICMS devem ser segregadas no Simples Nacional. A razão é simples: não devem ser tributadas.

Pede pelo reconhecimento da improcedência.

Alega quanto à **multa com caráter confiscatório: afronta às garantias constitucionais**. Adverte que está sendo aplicada multa em valor nitidamente confiscatório na Infração 01, em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte; configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela CF. Reportou que não apreciou o pleito de revisão da multa sob o fundamento de impossibilidade de apreciar questões de constitucionalidade. No entanto, diferentemente do quanto alegado pela Junta *a quo*, não se trata de declaração de constitucionalidade de dispositivo legal, mas tão somente de verificação da subsunção da norma ao fato concreto, o que, conforme será demonstrado neste tópico, não ocorreu.

Pede que seja reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputada pela Administração. Portanto, é facultado ao julgador, diante do fato concreto, o poder de reduzir a multa excessiva aplicada ou até mesmo cancelá-la. Cita STF (RE 91.707) lições do Ilustre Prof. RUI BARBOSA NOGUEIRA (*in Curso de Direito Tributário, ed. Saraiva, São Paulo, 14ª edição, p. 124 e ss.*).

Chama atenção para fato de que, por mais que assuma caráter punitivo, a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, devendo ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos, sob pena de afrontar o artigo 150, inc. IV da Constituição Federal.

Disse que o Fiscal Autuante aplicou à Recorrente multa de 75% do valor do suposto imposto não recolhido. Ocorre que, como reiterado à exaustão, não havia obrigação principal em razão da isenção do ICMS no presente caso (operações isentas, conforme RICMS e Convênios reguladores). Por decorrência lógica, não havendo descumprimento da obrigação principal, não há que se falar em aplicação da multa em patamar elevado como no caso. É dizer, não houve inadimplemento da obrigação que acarretasse qualquer dano, de modo que a penalidade foi fixada sem a devida observância aos critérios da proporcionalidade e razoabilidade.

Requer que seja a multa cancelada por este órgão julgador.

Finaliza pugnando pelo conhecimento do presente Recurso e requer o seu provimento para que:

- a)** seja anulado o Auto de Infração de nº 269198.0021/22-0, em razão da preliminar aduzida;
- b)** em não sendo acolhidas as preliminares, no mérito, seja julgado improcedente, eis que não deixou de recolher qualquer valor devido a título de ICMS;
- c)** caso assim não entenda, requer o cancelamento ou a revisão da multa aplicada em razão do nítido caráter confiscatório;
- d)** juntada do comprovante de envio do arquivo com a cópia exata do presente recurso para o endereço eletrônico consefprocessos@sefaz.ba.gov.br, atendendo ao disposto no § 3º do art. 8º do RPAF (Decreto nº 7.629/99).

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado tempestivamente (Art. 169, I, “b” do RPAF/BA) contra a Decisão recorrida que, por unanimidade julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, pelo fato do contribuinte “deixar de recolher ICMS em razão de considerar receita tributáveis com não tributáveis (imunidade, isenção ou valor fixo) em auditoria do recolhimento do ICMS – Simples Nacional.

Observo que o representante legal do recorrente apresenta peça recursal às fls. 151/159, reiterando as alegações da impugnação com as seguintes argumentações:

1. Preliminarmente: DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA: A Recorrente sustenta a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que o auditor responsável não anexou ao auto de infração os documentos necessários para comprovar a suposta infração que fundamentou a autuação. Observa-se a ausência de notas fiscais, cópias de livros fiscais ou qualquer outro elemento probatório que evidencie a ocorrência dos fatos narrados. Tal omissão compromete o exercício pleno do direito de defesa e esvazia o embasamento fático do auto de infração, tornando-o inválido.

2. Do mérito: da isenção de ICMS sobre insumos e medicamentos hospitalares: No mérito, a Recorrente argumenta que a exigência de ICMS é indevida, uma vez que a legislação permite a segregação de receitas no Simples Nacional para fins de isenção tributária. Os insumos e medicamentos hospitalares comercializados estão expressamente contemplados com isenção de ICMS, seja por legislação própria do Estado da Bahia, seja por adesão a convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. No entanto, tanto o fiscal autuante quanto a 2ª JJF desconsideraram indevidamente tais isenções, aplicáveis aos produtos comercializados pela Recorrente.

Salienta que a isenção do ICMS é um tratamento tributário específico concedido a

determinados produtos ou serviços tributados pelo imposto, visando desonerasar o custo tributário do mesmo e assim possibilitar a redução de seu preço para o consumidor. É causa de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 175, I do CTN, e, uma vez instituída e preenchidos os requisitos legais, não pode ser ignorada. Reproduz os arts. 264, XXXIV e 265, CXVI do RICMS, onde dispõe sobre a isenção do ICMS e incorporando as determinações dos Convênios ICMS do CONFAZ

3. Da Multa de Caráter Confiscatório e da Violção às Garantias Constitucionais: Ressalta que a multa aplicada na Infração 01 possui caráter nitidamente confiscatório, em afronta direta às garantias constitucionais do contribuinte. Tal penalidade excede os limites razoáveis e proporcionais, configurando uma violação aos direitos fundamentais assegurados pela Constituição Federal.

Finaliza pugnando pelo conhecimento do presente Recurso e requer o seu provimento para que:

- a)** Seja anulado o Auto de Infração de nº 269198.0021/22-0, em razão da preliminar aduzida;
- b)** Em não sendo acolhidas as preliminares, no mérito, seja julgado improcedente, eis que não deixou de recolher qualquer valor devido a título de ICMS;
- c)** Caso assim não entenda, requer o cancelamento ou a revisão da multa aplicada em razão do nítido caráter confiscatório.

Preliminarmente, passo à análise da alegação de nulidade apresentada pelo sujeito passivo.

Compulsando os autos observo que tal alegação **não assiste razão** ao recorrente, tendo em vista que:

- a)** O Auto de Infração está devidamente revestido das formalidades legais, e a acusação fiscal apresentada na peça inicial está em plena conformidade com os fatos apurados pela fiscalização. A descrição dos eventos é clara e precisa no corpo do auto, incluindo os devidos esclarecimentos sobre o procedimento fiscal adotado e a origem da infração apurada, possibilitando o pleno entendimento da acusação fiscal.
- b)** Consta, à fl. 16, a entrega ao contribuinte de uma mídia em CD contendo cópias dos demonstrativos que fundamentaram o lançamento, incluindo as notas fiscais, chave de acesso e demais documentos pertinentes, garantindo ao sujeito passivo pleno direito à defesa.
- c)** Além disso, verifica-se que a 2ª JJF já analisou e rebateu todas as alegações apresentadas na impugnação, as quais são reiteradas no presente Recurso, conforme demonstrado na fundamentação do trecho do voto abaixo transcrito.

“O Impugnante arguiu nulidade por cerceamento ao direito de defesa, alegando que: a) o Autuante não anexou aos autos, NFs, cópias de livros fiscais ou documento que comprovem a ocorrência dos fatos descritos “nas infrações”; b) dados incongruentes importados do “sistema da SEFAZ; c) notas fiscais descrevendo mercadorias cuja isenção foi ignorada; d) falta de intimação no curso da ação fiscal para o contribuinte esclarecer e apresentar documentos; f) tipificação genérica da infração.

A arguição não prospera pelas seguintes razões:

Primeiro, porque a juntada física - em papel - de documentos fiscais, especialmente, notas fiscais e registros fiscais, conforme aduzido pelo impugnante, torna-se desnecessária, considerando a ambientação digital dos referidos documentos, a exemplo das notas fiscais eletrônicas, cuja consulta/verificação pode ser feita mediante a chave de acesso no Portal da NF-e e constante nos demonstrativos suporte da exação, mídia CD de fl. 16, cuja cópia foi entregue ao Autuado.

Segundo, porque, conforme consignado pelo próprio Impugnante, todo o levantamento foi realizado importando dados informados pelo próprio sujeito passivo e constantes do sistema da SEFAZ. Ademais, ainda que tenha mencionado, não demonstrou/apontou qualquer incongruência na importação dos dados que registrou nas informações que ele forneceu ao Fisco.

Terceiro, porque, regido pelo princípio inquisitório na fase procedural, a participação do contribuinte depende do interesse do Fisco, podendo ou não ocorrer. Nessa fase a obrigatoriedade notificação deve ocorrer para ciência do início da ação fiscal e para ciência da lavratura do Auto de Infração, o que foi feito no caso (fls. 07,

17 e 18).

Quarto, porque, ainda que não seja o caso, pois correto o enquadramento legal da infração constante no AI, conforme previsto no art. 19 do RPAF, erro da indicação do dispositivo legal correspondente à infração não implica em nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Afasto, pois, a nulidade arguida."

Fica devidamente comprovado nos autos a inexistência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, especialmente no que diz respeito às questões envolvendo eventuais erros na apuração do débito, bem como erro da indicação do dispositivo legal para a comprovação da infração. Dessa forma, **rejeito** a preliminar de nulidade arguida nas razões recursais, considerando que no presente lançamento não se verificam as condições elencadas nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99 que justificariam sua nulidade.

No mérito, o Recorrente sustenta a **isenção do ICMS em razão da possibilidade de segregação no Simples Nacional**, com amparo em previsão legal expressa. Argumenta que os insumos e medicamentos hospitalares são contemplados com a isenção do imposto, concedida pelo Estado da Bahia, seja por meio de legislação própria, seja por adesão a convênios firmados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Aduz que a receita proveniente da comercialização de produtos beneficiados com isenção (fármacos, medicamentos, equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, conforme RICMS-BA, Arts. 264 e 265; Convênios ICMS 87/2002 e 01/99; e Decreto nº 19.568/2020) não pode ser tributada. No entanto, tanto o Autuante quanto a 2ª JJF desconsideraram as isenções concedidas pelo Estado da Bahia aos produtos comercializados pela Recorrente.

Compulsando os elementos contidos nos autos, observo que a decisão de piso **não merece qualquer reparo**, cujos fundamentos adoto como razão de decidir.

Observo que o recorrente não apresentou contestação específica quanto aos cálculos do lançamento fiscal constantes no Auto de Infração, limitando-se a apresentar alegações genéricas de que os produtos ora autuados são beneficiados com isenção do ICMS, sem, contudo, trazer aos autos documentos probatórios ou elementos suficientes para elidir a lide.

Sinalizo que a Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, Simples Nacional, estabelece que os contribuintes inscritos neste regime, não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal, veja-se:

Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Alinhado a isso, na legislação estadual Baiana, esta vedação se encontra inserida no art. 320 do RICMS-BA/12, que ao optar pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, o contribuinte fica impedido de utilizar/acumular simultaneamente qualquer benefício ou desoneração tributária.

Não se deve confundir o regime normal de apuração com o regime de apuração do Simples Nacional, que possui regramento próprio, estabelecido pela LC 123/06, além das disposições do Comitê Gestor do Simples Nacional e das entidades envolvidas (Estados e Municípios).

Dessa forma, as isenções previstas no artigo 24 do então vigente RICMS/BA-97, assim como a estabelecida na cláusula primeira do Convênio ICMS 126/10, são aplicáveis apenas ao regime normal de apuração. Portanto, considerando que a base de cálculo definida no artigo 18 da LC 123/06 corresponde à receita bruta aferida pelo estabelecimento, não há exclusão das receitas provenientes de mercadorias isentas de ICMS no regime normal de apuração do imposto.

É exatamente por essa razão que, dependendo da atividade e dos produtos comercializados, que a adoção desse regime simplificado pode não ser vantajosa para o Contribuinte. Aliás, por se tratar de uma adesão facultativa ao Simples Nacional, essa escolha deve ser precedida de uma análise

criteriosa. Caso a maioria das operações da empresa seja isenta, o Regime Normal de Apuração pode se mostrar significativamente mais benéfico, especialmente no que se refere ao ICMS, como parece ser o caso dos autos.

Quanto à alegação de que a multa aplicada possui **caráter confiscatório**, observa-se que tal penalidade **afronta as garantias constitucionais**.

Com relação à alegação de que a multa tem efeito confiscatório, a mesma é prevista no artigo 35 da Lei Complementar nº 123/06, art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, portanto, é legal. Quanto a sua inconstitucionalidade, ressalto que este órgão julgador administrativo não tem competência para declarar inconstitucionalidade da legislação tributária de acordo com o disposto no artigo 167, I do RPAF-BA/99.

Diante do exposto, por comungar com mesmo entendimento da fiscalização e constatar que os procedimentos fiscalizatórios foram realizados em observância à Lei Complementar nº 123/06, atendendo todos os requisitos legais, concluo em **manter** a PROCEDENCIA PARCIAL do presente feito no valor de R\$ 61.536,05.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269198.0021/22-0, lavrado contra **COMERCIAL CIRÚRGICA NOVO TEMPO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 61.536,05**, acrescido da multa 75%, prevista no art. 35 da LC 123/06 c/c Art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, e dos acréscimos moratórios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de abril de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR DA PGE/PROFIS