

PROCESSO - A. I. N° 022227.0017/07-4
RECORRENTE - DEUSDETE NORONHA DE OLIVEIRA (CASA SÃO JORGE)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1^a JJF n° 0254-01/08
ORIGEM - INFRAZ SERRINHA
INTERNET - 22/10/2009

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0304-12/09

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. EMPRESA DE PEQUENO PORTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Acusação fiscal não elidida. Infração subsistente. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração para a prevista na época da ocorrência dos fatos (art. 42, II, “f”, da Lei n° 7.014/96). 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O contribuinte elidiu, em parte, a presunção de omissão de receitas, ocasionando a redução do valor do débito. Infração elidida em parte. Não acolhida à arguição de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator em relação à exclusão da multa proposta na infração 1. Decisão por maioria. Decisão unânime quanto à infração 4.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face do Acórdão A-0254-01/08, da lavra da 1^a Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

O presente lançamento de ofício exige ICMS no valor de R\$ 59.936,35, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados, nos meses de abril e dezembro de 2004, janeiro, abril a julho, setembro e dezembro de 2005, janeiro, fevereiro, maio, junho, outubro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 7.185,45, acrescido da multa de 50%;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de fevereiro, agosto a dezembro de

2003, março a maio, julho, outubro e dezembro de 2004, fevereiro, maio a julho, setembro a dezembro de 2005, fevereiro a junho, agosto a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 13.856,80, acrescido da multa de 50%;

3. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), no mês de novembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 270,00, acrescido da multa de 50%;
4. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercícios de 2003, 2004, 2005 e 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 34.630,41, acrescido da multa de 70%;
5. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), nos meses de março e abril de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 994,54, acrescido da multa de 50%;
6. Recolheu a menos o ICMS, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), nos meses de julho de 2003, agosto a dezembro de 2004, janeiro e fevereiro, junho a agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.999,15, acrescido da multa de 50%.

Em sua peça defensiva, o autuado arguiu, preliminarmente, a nulidade da autuação referente à auditoria de caixa, pela existência dos seguintes equívocos cometidos pela autuante:

- deixou de considerar o saldo inicial para o exercício de 2003, o que gerou toda distorção para este exercício e exercícios subsequentes;
- lançou a aquisição de veículo como quitado à vista, quando a aquisição ocorreu a prazo, conforme Nota Fiscal nº 011570 da Daimler Chysler;
- não considerou o recebimento de indenização de seguro referente à colisão total de veículo, da Real Seguros S/A;
- considerou como à vista as compras efetivadas mediante as Notas Fiscais nºs 254509, 117171, 117174 que foram a prazo.

Acrescentou que a autuante, ao desconsiderar as parcelas acima mencionadas, fugiu a todo regramento de auditoria de caixa, sendo o procedimento ao arrepio da lei nula, por impossibilitar o exercício do direito de ampla defesa, bem como não poder assegurar, com certeza, o cometimento da infração, como disse ser esse posicionamento do CONSEF em diversos acórdãos. Invocou o artigo 5º, LIV e LV, bem como o artigo 37, “caput”, c/c o artigo 150, I, da Constituição Federal, para afirmar que este item da autuação é nulo de pleno direito por ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, do devido processo legal e da legalidade do ato administrativo, todos abarcados pelo artigo 2º do RPAF/99, que reproduziu.

Afirmou que faltam ao processo os elementos que materializem a infração, por não terem sido adotados os critérios regulares do procedimento de auditoria de caixa, não considerando saldo inicial, receitas e compras a prazo como à vista, o que gerou a indicação de saldos credores, cerceando o direito a ampla defesa, pois não foram dados elementos para impugnar a ação fiscal, ferindo o artigo 19 do RPAF/99 que transcreveu. Evocou o artigo 142 do Código Tributário Nacional, citou e reproduziu Decisão do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, bem como os princípios da legalidade, moralidade, para sustentar os seus argumentos de nulidade.

Prosseguindo, sustentou que não cabe ao Auditor Fiscal, em nome da discricionariedade, desconsiderar os elementos existentes, para lavrar o Auto de Infração. Rechaçou o argumento de que a autuante estaria amparada pelo § 1º do artigo 18 do RPAF/99, pois este apenas serve para evitar mora oriunda de eventuais incorreções ou omissões, mas do Auto de Infração lavrado com observância dos ditames da legislação tributária. Citou e reproduziu Decisão do CONSEF sobre a

existência de certeza e segurança da infração, assim como cerceamento do direito de defesa, no caso, o Acórdão CJF N^º 0395-11-02, 0222/00, 0612/00, 0135/00.

Pedi que fosse acolhida a preliminar de nulidade arguida.

Atacando o mérito da autuação, sustentou que houve inclusão indevida de parcelas referentes à infração 2, por ter a autuante incluído no demonstrativo de apuração da antecipação tributária e substituição tributária, o frete sobre transportes de mercadorias adquiridas em veículo próprio, no caso, o de placa policial JLN 7831 de sua propriedade, conforme previsto nos artigos 8º, I, 644, I, §§ 2º e 3º, todos do RICMS/BA, que transcreve.

Asseverou que não pode ser exigido o imposto sobre o transporte de mercadorias próprias indicadas no demonstrativo referente às Notas Fiscais n^ºs 108340, 108399, 110557, 110556, 32141, 115531, 115530, 124403, 124404, 126603, 20543, 20532, 138935, 1365934, 137950, 137949, 141466, 142671, 147942, 147943, 149033, 149032, 151582, 154209, 154210, 157163, 157162, 159318, 159317, 165993, 161604.

Quanto à infração 4, apontou os seguintes equívocos cometidos pela autuante que, segundo diz, fragilizam o lançamento:

- deixou de considerar o saldo inicial para o exercício de 2003, o que gerou toda distorção para este exercício e exercícios subsequentes;
- lançou a aquisição de veículo como quitado à vista, quando a aquisição ocorreu a prazo, conforme Nota Fiscal n^º 011570 da Daimler Chysler;
- não considerou o recebimento de indenização de seguro referente à colisão total de veículo, da Real Seguros S/A.;
- considerou como à vista as compras efetivadas através das Notas Fiscais n^ºs 254509, 117171, 117174, que foram a prazo.

Disse que inobstante não seja da competência deste CONSEF apreciar a constitucionalidade de um ato administrativo, não pode se furtar a reconhecer a ilegalidade de um ato administrativo frente ao CTN e ao seu próprio RPAF/99, que no artigo 2º abrange todos os demais princípios do direito.

Afirmou que, no presente caso, o imposto está sendo exigido sem prova concreta documentada da efetiva ocorrência do fato gerador, haja vista exigir imposto sobre supostas saídas que, segundo acusa o termo lavrado, não teriam sido registradas e, consequentemente, sem o recolhimento do imposto.

Disse que a fraude não se presume, devendo resultar de quaisquer provas admissíveis pelo Diploma Processual Civil (art. 332 do CPC) que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

Citou e reproduziu posição doutrinária de Ives Grande da Silva Martins referente ao artigo 142 do CTN, para dizer que a invocação de motivos inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato, e se a lei expressamente impõe a obrigação de enunciar os motivos, o ato será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam. Transcreveu, ainda, decisões que julgaram improcedentes Autos de Infração que padeceram de vícios semelhantes ao do Auto de Infração impugnado, o que diz deve ser corroborado também em relação a ação fiscal contestada, como Acórdão JJF N^º 0174/00, CJF N^º 0636/00.

No que concerne à infração 1, insurgiu-se sobre o aspecto da legalidade da exigência, por entender que não pode o Estado da Bahia exigir o imposto para contribuinte inscrito na condição de SimBahia.

Sustentou que o Estado da Bahia não está autorizado a criar ou tornar um sistema inconstitucional, ou seja, que viole as limitações constitucionais ao poder de tributar ou qualquer outra norma da Constituição Federal que assegure tratamento privilegiado às micros e pequenas empresas, vigendo no sistema o princípio da supremacia da Constituição.

Afirmou que é vedada a utilização do tributo com efeito de confisco, citando e reproduzindo a definição do vocábulo “confisco” dada por De Plácido e Silva, bem como o artigo 150, IV, da Constituição Federal. Também reproduziu lições doutrinárias de Cíntia Estefânia Fernandes, Aires Barreto, Ives Gandra da Silva, Marçal Justen Filho, Ricardo Lobo Torres, Aliomar Baleeiro, Luciano Amaro. Reportou-se, ainda, ao princípio da capacidade contributiva, para dizer que o artigo 145, 1º, da Constituição Federal, obriga o legislador a graduar o tributo de acordo com a capacidade econômica de cada contribuinte.

Teceu amplo comentário sobre o tratamento dado pelo Estado da Bahia às micro e empresas de pequeno porte, dizendo que a diretriz constitucional impõe a simplificação das obrigações tributárias, bem como sua redução ou eliminação, vedando que seja dado tratamento oposto com aumento da carga tributária para micro e pequenas empresas pelo Estado, restando violado o dispositivo constitucional.

Requeru que fosse deferida diligência, por preposto fiscal estranho ao feito, caso se entenda necessário, a fim de que demonstre os equívocos cometidos pela autuante, formulando questionamentos.

Teceu amplo comentário sobre diligências e perícias, para fundamentar a sua realização.

Requeru o parcelamento em 60 parcelas das infrações 3, 5 e 6, a fim de que sejam expedidos os DAEs.

Finalizou requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a sua improcedência.

Em sede de informação fiscal, a autuante disse, inicialmente, que o autuado reconhecia as infrações 3, 5 e 6, inclusive requerendo o parcelamento do débito em 60 parcelas, conforme consta à fl. 905 dos autos.

Quanto à infração 1, afirmou que o autuado, em momento algum da defesa, negou a aquisição das mercadorias constantes das notas fiscais listadas nas planilhas de antecipação parcial (fls. 869 a 944), bem como não informou do recolhimento do imposto. Ressaltou que o questionamento do autuado sobre a constitucionalidade ou ilegalidade da antecipação parcial para os contribuintes SimBahia não pode ser discutida no âmbito administrativo. Manteve a autuação.

No que concerne à infração 2, disse que também o autuado, em momento algum da defesa, negou ter adquirido mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária fora do Estado, questionando apenas a exigência do imposto sobre o frete em relação às mercadorias transportadas no veículo de placa policial JLN 7831, sendo uma verdadeira confissão. Contudo, acatou a alegação defensiva, esclarecendo que o Certificado de Registro de Veículo - CRV, somente foi apresentado na defesa, comprovando a propriedade da pessoa jurídica. Esclareceu que este item da autuação, após a exclusão das notas fiscais apontadas pelo autuado, no valor de R\$ 3.333,50 passava para R\$ 10.523,30.

No tocante à infração 4, contestou a alegação do autuado de ter sido considerado saldo inicial de caixa zerado, afirmando que isso ocorreu pelo fato de não ter o autuado escruturado o seu livro caixa, tendo utilizado o saldo de Caixa informado pelo próprio contribuinte na sua DME (Declaração de Movimento Econômico) do ano de 2003 conforme pode ser verificado à fl. 262 dos autos. Acrescentou que a referida declaração contém a assinatura dos responsáveis pela empresa através de sua senha eletrônica.

Quanto à alegação defensiva de que o veículo da Nota Fiscal nº 011570 não foi adquirido à vista, mas a prazo, esclareceu que até a data da lavratura do Auto de Infração o autuado não havia apresentado ao Fisco os documentos que comprovassem para o lançamento como pagamento a prazo, os quais mesmo na defesa foram acostados, apenas os comprovantes de quitação das parcelas 027/36 à 036/036, mesmo assim, sem juntada do contrato nº 347180-00 para a devida vinculação à compra referente à Nota Fiscal nº 011570, deixando de juntar as demais parcelas. Acatava a alegação defensiva, considerando as 26 (vinte e seis) parcelas não apresentadas,

tomando por base os valores iguais ao valor da parcela 027/36, resultando nos seguintes após a correção:

Exercício de 2003 – R\$ 8.098,76

Exercício de 2004 – R\$ 5.013,13

Exercício de 2005 – R\$ 14.024,78

Exercício de 2006 – R\$ 9.103,65

No tocante à alegação defensiva de que não foi considerado recebimento de seguro Real Seguros S/A, referente à colisão do veículo, esclareceu que também o documento fiscal não foi apresentado ao Fisco até a data da lavratura do Auto de Infração, o que foi feito na defesa apresentada à fl. 917 dos autos. Ressaltou que o seu 2º parágrafo contém a seguinte declaração: “*O crédito foi processado na conta da pessoa física do Sr. Deusdete Noronha de Oliveira, portador do CPF nº 167.311.235-87*”, sendo que no 3º parágrafo lê-se: “*Vale ressaltar que parte da indenização foi direcionada ao pagamento do financiamento do veículo sinistrado, sendo efetuado pagamento ao Banco Dibens S/A no valor de R\$ 21.404,77, encontrando-se acostada à fl. 918 informação de crédito no valor de R\$ 67.293,23 expedido pela Real Seguros para o beneficiário Deusdete Noronha de Oliveira, conta corrente nº. 001224, agência 03544 do Banco 237, em 12/03/2003*”.

Acrescentou que ficava descartada a possibilidade de entrada no caixa do referido crédito, considerando o princípio da entidade, onde se define que a personalidade jurídica não se confunde com a pessoa física, tratando-se no caso específico de ingresso de numerário na conta do titular da empresa individual e não no caixa da empresa, assim como os R\$ 21.406,77 direcionado ao Banco Dibens S/A. Quanto ao documento do Unibanco, acostado à fl. 919 dos autos, disse que se refere a sinistro com pagamento total em 21/09/2001, bem antes dos exercícios ora fiscalizados. Concluiu que ambos os créditos não representam ingressos no caixa da empresa, motivo pelo qual ratificava a sua posição quanto a este item.

Com relação às Notas Fiscais nºs 254509, 117171 e 117774, cujas cópias foram anexadas às fls. 931, 932 e 933, consideradas como compras a vista na planilha de caixa, acatou a alegação do autuado e excluiu os seus valores da exigência fiscal.

Prosseguindo, esclareceu que está juntando as novas planilhas com as modificações informadas nos itens acima.

Finalizou dizendo que retificava apenas as infrações 2 e 4 que passam do valor total de R\$ 48.487,21 para R\$ 46.763,62, ratificando as infrações 1, 3, 5 e 6, no valor total de R\$ 11.449,14, mantendo o Auto de Infração no valor histórico de R\$ 58.212,76.

Intimado o autuado (fl. 977), para conhecer o resultado da informação fiscal e manifestação, querendo, este às fls. 980/981 se manifestou, dizendo que restaram reconhecidas as alegações defensivas quanto à infração 2, na qual foram excluídas as 33 notas fiscais referentes a transportes de mercadorias com veículo próprio, e na infração 4, referente à compra financiada do veículo e a notas fiscais de compras a prazo.

No que tange à infração 4, disse que mantinha todos os argumentos relativos à nulidade arguida preliminarmente.

Ressaltou que a legislação que rege a matéria trata a atividade exercida por uma única pessoa, como empresário, significando dizer que, se o empresário não possui conta corrente, em nada obsta que possa receber o crédito através de depósito em sua conta corrente. Afirmou que a disponibilidade econômica foi destinada a Deusdete Noronha de Oliveira, CNPJ sob o nº 13.429.378/0001-57, por meio do cidadão que detém a conta corrente.

Sustentou que ainda que se pense em duas pessoas distintas como pretende a autuante, uma deteve a guarda, ou seja, foi veículo para transferência do dinheiro à pessoa detentora do CNPJ e que não possui conta bancária. Assim, pensando-se como um patrimônio único ou como pessoas

distintas a disponibilidade econômica foi destinada a Deusdete Noronha de Oliveira, CNPJ sob o nº 13.429.378/0001-57, contratante do seguro.

Concluiu requerendo que fossem acatadas todas as alegações defensivas, para julgar nula a infração 4 e, no mérito, improcedente a ação fiscal.

Constou à fl. 984, demonstrativo de parcelamento do valor parcial do débito.

Através do Acórdão JJF nº 0254-01/08, decidiu a 1ª Junta de Julgamento pela Procedência Parcial do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“(…)

A princípio, no que concerne a argüição de nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado com vícios e ausência de documentos fiscais probatórios, bem como por não terem sido adotados os critérios regulares do roteiro de auditoria de caixa, ferindo os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, do devido processo legal e da legalidade, entendo que tal pretensão não pode prosperar, haja vista que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das determinações do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99, especificamente o seu artigo 39.

Observo que as infrações foram descritas de forma clara, tendo sido identificados, com segurança, as infrações e o infrator. Ademais, foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos para determinação do débito referente a cada infração, com base nas informações prestadas pelo próprio autuado, informações estas extraídas dos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento. Além do que, tendo recebido cópias reprográficas dos demonstrativos, o sujeito passivo exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração. Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade argüida.

Com relação ao pedido de realização de diligência para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização para solução da lide, haja vista que a revisão do lançamento efetuada pela autuante trouxe os esclarecimentos necessários para dirimir as dúvidas porventura existentes. Indefiro, portanto, o pedido de realização de diligência, com fulcro no artigo 147, I e II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.”

No que se refere à infração 1, decidiu a primeira instância que:

“Noto que o autuado não impugna os valores apontados no Auto de Infração, se insurgindo, na realidade, contra a exigência sob o aspecto da legalidade, por entender que não pode o Estado da Bahia exigir o ICMS antecipação parcial para contribuinte inscrito na condição de SimBahia, criando um sistema inconstitucional, que viola as limitações constitucionais ao poder de tributar ou qualquer outra norma do Constituição Federal que assegure tratamento privilegiado às micros e pequenas empresas.

Nos termos do artigo 167, incisos I e III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, não compete a este órgão julgador declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Assim, considerando que a exigência fiscal está em conformidade com a legislação do ICMS aplicável à espécie, este item da autuação é integralmente subsistente.”

De referência à infração 2, foram acatadas as alegações defensivas, pelo que a aludida infração não integra o Recurso Voluntário interposto, tendo em vista que o autuado não se insurgiu, no particular, contra a Decisão recorrida.

No tocante à infração 4, após acatamento de parte da alegação defensiva, invocou o *a quo* a seguinte argumentação para fundamentar a manutenção de parte da infração:

“Sob o aspecto contábil, a conta Caixa por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor. A apresentação de saldo credor surge como uma disfunção, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados.

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais Recursos são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei n. 7.014/96, acima referido.

Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.

Constato assistir razão a autuante quando sustenta que o saldo inicial de caixa de 2003 foi considerando zerado, pelo fato de não ter o autuado escrutinado o seu livro caixa, tendo utilizado o saldo de Caixa informado pelo próprio contribuinte na sua DME (Declaração de Movimento Econômico) do ano de 2003 conforme se verifica à fl. 262 dos autos.

(...)

No tocante à alegação defensiva de que não foi considerado recebimento de seguro Real Seguros S/A, referente à colisão do veículo, encontrando-se acostada à fl. 918 informação de crédito no valor de R\$ 67.293,23 expedido pela Real Seguros para o beneficiário Deusdete Noronha de Oliveira, conta corrente nº 001224, agência 03544 do Banco 237, em 12/03/2003, noto assistir razão ao autuado, haja vista que o veículo sinistrado pertencia efetivamente ao patrimônio da empresa Deusdete Noronha de Oliveira, CNPJ sob o nº. 13.429.378/0001-57, significando dizer que a indenização foi feita ao segurado, no caso, o empresário individual.

Importante consignar que atualmente a empresa pode ser exercida por uma única pessoa (empresário individual), que só pode usar firma ou razão individual, que é formado pelo nome do empresário individual, sendo permitido ao mesmo acrescentar somente a palavra que identifique a especialidade.

No que concerne à responsabilidade do empresário individual, esta é ilimitada, isto é, o empresário pode vir a ter seus bens pessoais atingidos pelas obrigações da empresa, pois o patrimônio da empresa se confunde com o patrimônio pessoal do empresário.

Diante disso, considerando o ingresso do valor indenizado de R\$ 67.293,23 no exercício de 2003, o valor das saídas omitidas apontado originalmente neste exercício de R\$ 89.986,19, passa para R\$ 22.692,96 com o ICMS devido no valor de R\$ 2.042,36.

Quanto aos exercícios de 2004, 2005 e 2006, prevalece o valor apontado após os ajustes efetuados pela autuante na informação fiscal, ficando o débito de ICMS referente a este item da autuação com a seguinte composição:

Exercício de 2003 – R\$ 2.042,36

Exercício de 2004 – R\$ 5.013,13

Exercício de 2005 – R\$ 14.024,78

Exercício de 2006 – R\$ 9.103,65

TOTAL..... - R\$ 30.183,92

Assim, este item da autuação é parcialmente subsistente, sendo reduzido o ICMS originalmente exigido no valor de R\$ 34.630,41 para R\$ 30.183,92”.

De referência aos itens 3, 5 e 6, não contestados pelo autuado a 1ª Junta de Julgamento decidiu pela procedência dos mesmos, homologando-se os valores reconhecidos e pagos pelo autuado.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls. 1002/1031), através do qual repisa, integral e textualmente, todos os argumentos expendidos em sua peça defensiva, com exceção dos argumentos invocados em relação à infração 2, contra a qual não mais se insurgiu o contribuinte. Ao final, propugna o recorrente pelo provimento do Recurso Voluntário, acolhendo-se a preliminar de nulidade suscitada ou, vindo esta a ser ultrapassada, que seja, no mérito, julgada improcedente a ação fiscal.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer escorço histórico do presente PAF, invocando as razões de decidir do julgador de *primo* grau, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso Voluntário.

Distribuído o processo para esta 2ª CJF, determinou-se a remessa dos autos novamente à PGE/PROFIS para que se pronunciasse acerca da multa lançada conjuntamente com o imposto, ocasião em que foram formulados os seguintes questionamentos:

- 1- Tendo em vista que a multa capitulada no art. 42, I, “b”, “3”, da Lei nº 7.014/96 não contém a ressalva “inclusive por antecipação parcial”, seria tal multa cabível na hipótese de falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, por microempresa ?”
- 2- Caso não seja cabível a pena prevista no art. 42, I, ‘b”, “3”, poder-se-ia aplicar às microempresas a multa prevista no inciso II, alínea “d”, do mesmo artigo e lei, já que nesse dispositivo há a ressalva “inclusive por antecipação parcial”?
- 3- Caso não seja possível aplicar nenhum dos dois dispositivos legais citados acima, qual pena que seria cabível para infração descrita no Auto de Infração em epígrafe?

4- Caso não haja uma multa específica para a irregularidade apurada, seria o crédito tributário constituído sem a imposição de multa?

Após breve escorço histórico do processo, a Procuradora, Dr. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante., emitiu Parecer conclusivo, acerca das questões formuladas pelo colegiado da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal.

Ressaltou ser inaplicável a sanção decorrente do não recolhimento da antecipação parcial tanto nas hipóteses de empresas normais como nos casos de microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, uma vez que a antecipação propriamente dita e a antecipação parcial são institutos distintos, situação esta reconhecida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004, uma vez que a sanção descrita no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 não encampava o instituto da antecipação parcial antes da Lei nº 10.847/07.

Em relação ao questionamento formulado acerca da possibilidade da aplicação da multa preconizada no art. 42, II, alínea “d”, da Lei nº 7014/96, entendeu, amparado numa visão sistemática do corpo de normas forjado na lei estadual do ICMS, não ser possível a imputação nas hipóteses de falta de recolhimento da antecipação parcial, uma vez que, consoante raciocínio entabulado para o inciso II, alínea “b” e, igualmente, alínea “d” do texto legal, o termo “antecipação” não abarcaria a figura da antecipação “parcial”, referindo-se a mesma ao instituto da substituição tributária denominado antecipação.

Por fim, em relação à possibilidade de aplicação da alínea “f”, II, do art. 42, da Lei nº 7014/96, naquelas hipóteses em que fora proposta, de forma equivocada, a penalidade descrita para o não recolhimento da antecipação parcial, posicionou-se favoravelmente ao reenquadramento da multa, por entender que a dicção da norma prevista na alínea “f” remete à possibilidade latente de aplicação de penalidade nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, uma vez que, de forma conceitual aberta, apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas no inciso II, do art. 42, desde que importe descumprimento de obrigação tributária principal. Assevera ser possível a revisão da penalidade e, por conseguinte, alteração do lançamento, no sentido de se modificar a multa proposta no lançamento para a sanção descrita no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7014/96, aplicável nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial antes do advento da Lei nº 10.847/07, possibilitando ao autuado o pedido de dispensa e redução de multa previsto na Lei Estadual de regência do ICMS.

VOTO VENCIDO (Quanto à Multa - Infração 1)

Inicialmente, no que se refere à preliminar de nulidade do presente Auto de Infração, suscitada pelo recorrente sob o argumento de que aquele foi lavrado com vícios e ausência de documentos fiscais probatórios, bem assim por não terem sido adotados os critérios regulares do roteiro de auditoria de caixa, ferindo, segundo alega, os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, do devido processo legal e da legalidade, rejeito-a, posto que verifico que, de fato, o procedimento fiscal foi realizado com espeque no RPAF/99, mormente o que preceitua o seu art. 39.

Ademais, impende salientar que todas as infrações foram descritas de forma precisa, identificando-se, de forma clara, as infrações e o infrator, tendo sido elaborados e colacionados aos fólios processuais os demonstrativos de débito atinentes a cada uma das infrações, sem prejuízo do fato de que o mesmo recebeu a cópia de todos os documentos que instruíram a ação fiscal, sendo-lhe possível exercer, de forma ampla, o seu direito de defesa.

De referência ao pedido de realização de diligência formulado pelo recorrente, comungo com o entendimento externado pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal, no sentido de que a revisão realizada pelo próprio autuante foi suficiente para trazer ao processo os esclarecimentos necessários ao deslinde do feito, pelo que indefiro o aludido pleito em face do quanto disposto no art. 147, I e II, do RPAF/99.

Afastadas as preliminares suscitadas, mister se faz o enfrentamento do *meritum causae* das infrações 1 e 4, contestadas pelo contribuinte.

No que se refere à infração 1, observo que a aludida infração está lastreada no que prescreve o artigo 352-A, do RICMS/97, não tendo o recorrente se insurgido contra os valores apontados pela ação fiscal.

Como ressaltado na Decisão recorrida, é vedado aos órgãos julgadores do CONSEF declarar a constitucionalidade ou negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, à luz do art. 167, I e III, do RPAF/99. Logo, em face da exigência fiscal estar em conformidade com o quanto previsto na legislação vigente, mantenho a referida infração.

Todavia, no que pertine à multa aplicada, ao contrário do que opinou a Douta PGE/PROFIS, entendo que se apresenta inaplicável a penalidade pelo não recolhimento da antecipação parcial, especialmente porque o próprio legislador baiano, numa evidente interpretação autêntica da norma insculpida no art. 42, II, da Lei nº 7.014/96, distinguiu os institutos da antecipação parcial e da antecipação “*strictu sensu*”, corroborando tese já defendida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004.

Logo, restou demonstrado no novel excerto legal que o conceito inserto no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7014/96, especificamente o termo “antecipação”, de fato, não abarcava a figura da “antecipação parcial”, conquanto derivados de fontes conceituais distintas.

Daí porque o legislador baiano, em face da manifesta distinção entre os dois institutos, NÃO QUIS imputar qualquer penalidade pelo inadimplemento do pagamento do imposto a título de antecipação parcial.

É de corriqueira sabença que o sistema jurídico brasileiro destaca atenção especial às chamadas “normas sancionatórias”, especialmente aquelas de caráter penalizador, tendo em vista a semelhança destas com aquelas de natureza penal, exigindo, ambas, um perfeito delineamento à luz do princípio da tipicidade cerrada.

Nesse sentido, ainda a respeito da norma sancionatória fiscal, invoco o já consolidado velho brocado latino *nullum tributum nulla poena sine lege*.

Mas não é só. Aplica-se à hipótese ora apreciada, no mínimo, o princípio da irretroatividade das normas que cominam sanções, argumento que, de *per si*, seria suficiente para que o presente Auto de Infração estivesse inquinado de flagrante improcedência.

A hipótese, portanto, é indubitavelmente de tipificação de infração sem fixação de penalidade.

Esclareço que esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, inclusive, já se manifestou nessa diretiva, através do Acórdão nº 0206-12/08, da relatoria do Cons. Helcônico Almeida. Traz-se à colação logo abaixo o teor da Ementa, bem como trechos do referido Voto:

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Impossibilidade de aplicação da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio da irretroatividade de normas que cominam sanções. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. Entendimento lastreado em pronunciamento externado pela representação da Procuradoria Estadual na assentada de julgamento. Modificada a Decisão recorrida. Infração Improcedente. Recurso PROVÍDIO. Decisão não unânime.

(...)

VOTO

(...)

O sistema jurídico tem sempre uma atenção especial sobre as normas sancionatórias e em particular aquelas de caráter tributário que à semelhança das normas penais exigem um perfeito delineamento. Independente dos argumentos doutrinários e jurisprudenciais que poderíamos trazer para justificar a nossa interpretação, acreditamos que o caráter desta Decisão nos leva a resumi-lo objetivamente no sentido de que: ao destacar a

expressão 'antecipação parcial' quando da nova redação, o legislador nos obriga a rever a interpretação anteriormente realizada.

É comezinho em direito tributário entendermos que a aplicação da norma sancionatória fiscal deve quanto ao tempo obedecer ao velho brocardo latino 'nullum tributum nulla poena sine lege'.

Creio ser aplicável à espécie em discussão o simples raciocínio de que só estarão passíveis de sofrer sanções pela infração descrita neste PAF aqueles que cometem a ilicitude a partir da edição da Lei nº 10.847/07.

Voto, em concordância com a manifestação da Procuradoria Estadual na sessão de julgamento, no sentido de que seja PROVÍDO o Recurso Voluntário para alterar a Decisão da JJF, e em consequência que seja considerada neste aspecto, IMPROCEDENTE o item 1 do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos quanto às demais infrações.

Naquela oportunidade, o ilustre relator do presente PAF, Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco, proferiu Voto em Separado quanto à fundamentação, concordando com o relator do processo, mas trazendo, com proficiência ímpar, argumentos outros a robustecer, ainda mais, o entendimento então esposado e ora ratificado:

"Manifesto minha total concordância com o pronunciamento da Procuradoria Estadual na assentada de julgamento, e por via de consequência, com o voto do sr. relator do processo, Consº Helcônio Almeida, pois a alteração promovida na Lei do ICMS, pela Lei nº 10.847/07, implicou em inovação legislativa, para incluir no rol dos fatos considerados infração, o pagamento intempestivo da antecipação parcial por ocasião da saídas das mercadorias. Em consequência, aplica-se ao caso o princípio da irretroatividade das normas que cominam sanções, razão suficiente para a declaração de improcedência do lançamento tributário em lide.

(...)

Assim, considerando o acima exposto, meu voto é no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, em concordância com o sr. relator e com a manifestação do representante da PGE/PROFIS formalizada na sessão de julgamento."

Destaco, ainda nesse envolver, mais um detalhe, de primacial importância para a formação, naquela oportunidade, da minha convicção como julgador: a Douta PGE/PROFIS, como ressaltado nos trechos dos votos supra transcritos, *manifestou-se, na assentada do julgamento, pelo afastamento da multa aplicada no Auto de Infração!*

Daí porque, não vislumbro outra possibilidade ao deslinde do presente feito senão a de julgar parcialmente procedente, com afastamento da multa cominada, o presente Auto de Infração.

Noutro giro, ainda que fosse possível o enquadramento da multa no quanto disposto no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, como sugere a PGE/PROFIS através de novo opinativo apresentado - com o qual, repito, não concordo - entendo, *permissa venia*, que o referido enquadramento jamais poderia ser feito no curso do processo administrativo fiscal, mas tão-somente através de nova ação fiscal.

O lançamento de ofício que exige obrigação tributária principal é composto a) da infração propriamente dita e b) de sua multa correspondente (se houver).

Ora, a precisa indicação dos elementos que instruem a acusação, na forma acima referida, é primacial para que possa o acusado (contribuinte) se defender **plenamente** daquilo que lhe está sendo imputado. Isso é fundamental!

In casu, o sujeito passivo, inscrito no Simbahia, foi acusado de ter deixado de recolher o imposto a título de antecipação parcial, razão pela qual lhe fora aplicada a multa inserta no **art. 42, "b"**, "1", da Lei nº 7.014/96.

Logo, o recorrente, além da infração propriamente dita, se defendeu justamente da multa que lhe fora indicada no Auto de Infração, do que decorreu apresentação de informação fiscal, julgamento do processo em primeira instância administrativa, interposição de Recurso Voluntário, Parecer da PGE/PROFIS e, finalmente, o presente julgamento em segunda instância administrativa.

Durante todo o processo administrativo fiscal o contribuinte se defendeu da multa indicada *ab initio* no Auto de Infração, esta sim parte do lançamento de ofício ora objurgado.

Pretender “adequar” a multa somente agora, em segunda instância administrativa, significa, no meu entendimento, fazer sangrar os princípios da ampla defesa e do contraditório, albergados em sede constitucional – art. 5º, LV, da Constituição Federal - e **fundamentais ao desenvolvimento regular de qualquer processo.**

Isso porque a suposta “revisão” do lançamento ocorreria apenas quando da prolação do julgamento em segunda instância, sem que, ao menos, fosse possível ao contribuinte se defender, o mais amplamente possível, acerca da “**novel multa**” que lhe fora aplicada.

Essa, inclusive, é a exegese lógica do quanto disposto no art. 149, do Código Tributário Nacional, ao consignar, no seu **parágrafo único**, que a revisão do lançamento “**só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública**”.

Salta aos olhos, pois, que não se pode cogitar de “revisão do lançamento”, mais uma vez peço *venia*, enquanto o processo administrativo fiscal sequer se encerrou!

Além disso, mesmo que fosse possível a revisão, não consigo inserir a presente hipótese **em qualquer dos permissivos** elencados nos incisos I a IX, do referido artigo de lei, o que por si só também impediria a revisão fiscal sugerida.

Quadra apontar, nessa diretiva e mais uma vez, entendimento externado pela própria PGE/PROFIS, como ressaltou o insigne Procurador Assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior, em seu Parecer exarado às fls. 250/253, do Auto de Infração nº 1407790002/07-6:

“Contudo, poder-se-ia objetar da possibilidade de aplicação da alínea “f”, II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, naquelas hipóteses em que forá imputado, de forma equivocada, a penalidade descrita para o não recolhimento da antecipação parcial.

De fato, a dicção da norma prevista na alínea “f” nos remete a uma possibilidade latente de aplicação de penalidade nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, uma vez que, de forma conceitual aberta, apregoa a norma epigrafada a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversas das iras previstas no inciso II, do art. 42, quando importe qualquer descumprimento de obrigação tributária principal.

Nesta ordem, entendo possível a revisão do lançamento no sentido de se imputar a penalidade descrita no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96 nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, antes do advento da Lei nº 10.847/07, desde que renovado ao cabo de novo lançamento a possibilidade do exercício do ônus de defesa pelo autuado.

(...)

Assim, diante do expedito, entendo inaplicável à sanção decorrente do não recolhimento da antecipação parcial tanto na hipótese das empresas normais como nos casos de microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, uma vez que, tratando-se a antecipação propriamente dita e a antecipação parcial de institutos distintos, situação esta reconhecida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004, dès que a sanção descrita no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 não ancampava o instituto da antecipação parcial antes da Lei nº 10.847/07. (destaques e grifos nossos)

Note-se que, como observado alhures, conquanto não concorde com a possibilidade de “enquadramento” ou “reenquadramento”, a depender da leitura que venha a ser procedida, o fato é que **eventual revisão do lançamento** somente poderia ocorrer, como corretamente assinalado no opinativo acima transscrito, ao cabo de **novo lançamento**, respeitado o **exercício pleno do direito de defesa** por parte do autuado, jamais no curso do processo administrativo fiscal!

Tal consideração avulta ainda mais em importância quando se percebe que o contribuinte, inscrito no regime simplificado do Simbahia, teve a multa inicialmente capitulada **MAJORADA, ad absurdum**, no julgamento do presente processo. Houve aumento indireto de tributo a pagar, visto que a multa de 50% passou a ser de 60%!

Em verdade, houve a aplicação, “**às avessas**”, do princípio insculpido no art. 170, IX c/c art. 179, da Magna Carta. Tal entendimento transgride o princípio da razoabilidade, proporcionalidade e legalidade estrita que devem reger o processo administrativo fiscal. Ao invés de merecem tratamento privilegiado, estariam as empresas enquadradas no antigo SIMBAHIA, em verdade, tendo a sua situação agravada no curso do julgamento do Auto de Infração.

Tal conduta, inclusive, já havia sido repudiada pela própria PGE/PROFIS, no mesmo Parecer acima transcrito. Senão, vejamos:

“(…)

Contudo, em que pese a literalidade da norma nos remeter a uma ilação da possibilidade de aplicação da penalidade na hipótese de não recolhimento da antecipação parcial por microempresas e empresas de pequeno porte, entendo impertinentes tal conclusão, quando levada a cabo um exame do artigo legal em simbiose aos princípios régios da proporcionalidade (razoabilidade) e da legalidade estrita na imputação de penalidades.

Afinal, quadra apontar, seria ilógica não se aplicar um penalidade à empresas adstritas ao regime de normal de tributação, aplicando-a aos contribuintes regidos pelo regime simplificado de exação, regime este inclusive amparado por arrimo constitucional, em que se disciplina tratamento diferenciado às empresas de pequeno porte e microempresa.” (destaques e grifos nossos)

A contrario sensu, o novel entendimento da PGE/PROFIS, acompanhado pelo nobre relator, acaba por seguir justamente o que era repudiado pelo próprio órgão jurídico: dar **tratamento idêntico** às empresas inscritas no regime normal de apuração e às empresas inscritas no regime simplificado de apuração. Ambas estão sendo obrigadas a pagar **o mesmo valor de multa**, a despeito do quanto consubstanciado na Constituição Federal e na própria Lei do Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/06). E o que é pior: majorar, elevar ou, enfim, aumentar o valor da multa inicialmente capitulada no próprio curso da instrução processual, implicando, de forma indireta, em aumento de tributo a pagar, em relação ao inicialmente exigido.

Por fim, tecidas as considerações acerca da impossibilidade de revisão do lançamento no curso do processo administrativo fiscal, entendo que, também por outro aspecto, não poderia vingar a “nova” sugestão exarada pela PGE/PROFIS. Explico: o dispositivo legal para o qual se pretende “enquadrar” ou “reenquadrar” a multa, qual seja, o art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, circunscreve a sua aplicação somente às hipóteses **em que não tenha havido dolo**.

Pari passu, questiono: **houve dolo** do contribuinte, no caso em comento, ao praticar a suposta infração que lhe está sendo imputada? Respondo: **não sei!** E não sei porque no curso do presente processo o **elemento dolo** não foi cogitado nem pela acusação (fisco estadual), nem pela defesa (recorrente), a despeito de ser, salvo melhor juízo, **imprescindível** a sua discussão para aqueles casos em que a multa aplicada venha a ser “enquadrada” ou “reenquadrada” – como pretende a PGE/PROFIS – no art. 42, II, “f”, da Lei n.º 7.014/96!

Volto a repisar: o contribuinte deveria ter sido, desde o início, acusado da multa inserta no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, a fim de que, também por este aspecto, pudesse se defender acerca da existência, ou não, do elemento dolo.

E aqui reside a minha maior dúvida: e se o contribuinte, acusado da multa acima referida, viesse aos autos e afirmasse categoricamente: eu agi **com dolo!** Sim, “**eu confesso que agi com dolo!**”! Por certo, a multa acima referida não poderia ser aplicada, visto que restrita, como visto, às hipóteses em que o contribuinte **não** tenha agido com dolo.

Pretender aplicar a multa mencionada no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96 também não me parece correto. Deflui-se da simples leitura do referido dispositivo legal que a sua aplicação também está limitada aos casos em que haja “*ação ou omissão fraudulenta*”. Ora, **dolo** e **fraude** são institutos absolutamente distintos e que não podem – e não devem – ser confundidos.

Tomemos um exemplo prático: a **sonegação**, nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 1964, é definida como a “*ação ou omissão dolosa, tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo.*” A **fraude**, por sua vez, é definida como a “*ação ou omissão dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo*”. E o que seria dolo? Para mim, assemelhando-se ao conceito do direito penal, é a vontade ou a intenção do agente de praticar o ato definido como crime. É a plena consciência de que o ato praticado irá ocasionar o ato delituoso. Evidente, pois, que pode haver dolo sem fraude. Mas, por outro lado, jamais poderá haver fraude sem dolo!

A própria Lei nº 7.014/96, no seu art. 45-A, distingue, de forma separada, as figuras do dolo e da fraude. Logo, se o fez no referido artigo de lei, por que quedou-se silente quando fixou a multa inserta no art. 42, IV, “j”? A resposta é de simplicidade franciscana: porque somente quis majorar a multa nos casos em que tenha havido **fraude**.

Hermenêutica em sentido diverso seria, *venia concessa*, mais uma vez ferir de morte o princípio da **tipicidade das normas** que rege o direito tributário.

Assim, voto no sentido de manter a Decisão recorrida no que se refere à obrigação principal, retirando da autuação, porém, a multa de 50% fixada em relação à infração 1.

Outrossim, quanto à infração 4, tendo em vista a presunção insculpida no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7014/96, é ônus do sujeito passivo da relação tributária elidir a acusação fiscal, através da apresentação das provas cabíveis, o que não aconteceu no caso vertente, exceto no que tange aos valores já suprimidos da autuação na Decisão recorrida, após os ajustes feitos na informação fiscal.

Dest'arte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado, afastando, porém, de ofício, a multa capitulada na infração 1, concernente à antecipação parcial.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Multa - Infração 1)

Divirjo do posicionamento do ilustre Conselheiro relator apenas no que tange à multa indicada pelo autuante para a infração 1, pois considero que, à época da ocorrência dos fatos, a pena cabível para a citada infração era a prevista no art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%.

Apesar de ser uma questão muito controvertida, acompanho a tese defendida pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, segundo a qual a antecipação parcial e a antecipação no sentido estrito são institutos diversos. Com base nessa premissa, entendo que, à época dos fatos descritos na infração 1, a multa indicada pelo autuante, prevista no art. 42, I, “b”, “3” da Lei nº 7.014/96, estava equivocada, haja vista que essa penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei.

Divergindo do entendimento defendido pelo ilustre Conselheiro relator, não vislumbro qualquer óbice à retificação da multa por parte deste colegiado, já que, nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “propor a aplicação da penalidade cabível”. Resta, portanto, a este órgão julgador administrativo manter ou corrigir a multa que foi originalmente proposta pela autoridade lançadora, sem a necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa no mesmo Auto de Infração não enseja cerceamento do direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo se defende da acusação que lhe fora feita, e não da tipificação legal da multa. Do mesmo modo, a retificação da multa não acarreta qualquer inovação, tendo em vista que foram respeitados os limites traçados pela acusação e pelos valores originalmente consignados no Auto de Infração.

Também não comungo com o entendimento do ilustre Conselheiro relator quanto à questão da ausência de dolo, pois, segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal utilizado pelo autuante, no cometimento da infração 1 não houve dolo. Nas infrações à legislação tributária, a constatação e a comprovação de dolo devem ser feitas pelo auditor fiscal autuante, que é quem verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e que propõe a aplicação de multa. Não fica, portanto, ao arbítrio do sujeito passivo classificar os seus procedimentos como dolosos ou não dolosos.

Em face do exposto, retifico a multa indicada na infração 1, no percentual de 50%, para a prevista na aliena “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.

Ressalto que o recorrente poderá requerer à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

Pelo acima exposto, acolho o opinativo da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, retificando, porém, a multa proposta na infração 1 para 60%.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 1, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade em relação à infração 4, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 022227.0017/07-4, lavrado contra **DEUSDETE NORONHA DE OLIVEIRA (CASA SÃO JORGE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$52.156,36**, acrescido das multas de 50% sobre R\$14.786,99, 60% sobre R\$7.185,45 e 70% sobre R\$30.183,92, previstas no artigo 42, incisos I, “b”, itens 1 e 3, II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o “quantum” já recolhido.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Multa - Infração 1) – Conselheiros (as): Álvaro Barreto Vieira, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Quanto à Multa - Infração 1) – Conselheiros: Nelson Antonio Daiha Filho, Márcio Medeiros Bastos e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à Multa - Infração 1)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR
(Quanto à Multa - Infração 1)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS