

**PROCESSO** - A. I. Nº 281240.0298/08-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FJF COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - FJF COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF nº 0408-02/09  
**ORIGEM**  
**INTERNET** - INFRAZ ATACADO  
- 13/07/2010

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0198-11/10**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO e RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** EMPRESA DE PEQUENO PORTE. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, 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. Contribuinte na condição de Empresa de Pequeno Porte está obrigado a efetuar o pagamento do imposto por antecipação parcial, não se aplicando a redução de 50% no valor do imposto a recolher, apenas aplicável às empresas inscritas na condição de Microempresa, nos termos do §4º do art. 352-A do RICMS/BA. Infração não elidida. Correção de ofício da multa proposta pelo autuante para a prevista no inciso II, alínea “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. **b)** EMPRESA INSCRITA NO CAD-ICMS NA CONDIÇÃO NORMAL. Foi demonstrado que o autuado recolheu o imposto na saída da mercadoria, através do regime normal de apuração, ao qual se enquadrava no período autuado, tendo a JJF convertido a exigência de imposto para a multa percentual prevista no §1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Multa inaplicável à época dos fatos geradores (exercício de 2006), visto que, apenas com a redação introduzida pela Lei nº 10.847/07 à alínea “d”, inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 tornou-se aplicável a multa percentual em apreço. Infração descaracterizada. Indeferido o pedido de diligência. Decisão recorrida modificada. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos pela 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0408-02/09 - lavrado para imputá-lo o cometimento d

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menos do ICMS, por antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas para comercialização. ICMS no valor de R\$18.728,16, multa de 50%;

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação parcial, na condição de empresa normal, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas para comercialização. ICMS no valor de R\$106.820,37, multa de 60%;

A Junta de Julgamento Fiscal inicialmente indeferiu o pedido de diligência requerido pelo sujeito passivo, com base no art. 147, inciso I, “b”, do RPAF/99, ao argumento de que os elementos contidos nos autos são suficientes para as suas conclusões acerca da lide e a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, tendo em vista as planilhas e os documentos colhidos e apresentados pelo autuante.

No mérito, em relação à infração descrita no item 1, o Relator da JJF consignou que no período de 2005- exercício objeto do lançamento neste item - o autuado se encontrava na condição de SimBahia -EPP, devendo recolher a antecipação parcial sobre o valor das aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas a comercialização, sem o direito ao crédito, devendo apurar o imposto e recolher conforme o regime simplificado a que tinha direito. Consignou, ainda, que foi identificado, às fls. 88 a 94, no levantamento fiscal de antecipação parcial, que o contribuinte recolheu o ICMS no regime de antecipação parcial a menos, com redução de 50% do imposto devido, benefício concedido apenas às microempresas, levando-se em conta dados levantados através do INC - informações do contribuinte, cópia fornecida pela DARC-GEIEF as fl. 106, visto que o autuante afirma que o impugnante não apresentou os DAE's relativos aos pagamentos, alegando perda dos documentos. Manteve, assim, a exigência fiscal.

Em relação à infração descrita no item 2, o Relator da JJF consignou inicialmente que o impugnante se encontrava na condição de “normal”, a partir do exercício de 2006, e que através dos documentos apresentados na defesa ficou demonstrado que efetuou o recolhimento do imposto através do regime normal de apuração, relativo às mercadorias alvo da antecipação parcial, não efetuada. Consignou, ainda, que ao recolher o imposto na saída das mercadorias o sujeito passivo satisfez a exigência tributária, que deveria ser parcialmente satisfeita em um momento anterior às aludidas saídas.

Após, ressaltou que a Lei nº 7014/96, em seu art. 42, inciso II, alínea “d”, prevê a multa por descumprimento da obrigação acessória pelo recolhimento do ICMS por antecipação tributária parcial fora do prazo previsto pelo RICMS/BA (60% do valor do imposto devido por antecipação parcial, não recolhido nos prazos previstos) e que, no presente caso, se pode verificar, inclusive através das afirmações do próprio autuado, que o mesmo recolheu o imposto devido por antecipação parcial intempestivamente, através do regime normal de apuração do imposto.

Concluiu que, apesar de satisfeita a obrigação principal, não havendo imposto a exigir do sujeito passivo, restou o descumprimento da obrigação acessória de recolhimento da antecipação parcial, tempestivamente, com multa prevista na referida Lei nº 7014/96, em seu art. 42, inciso II, alínea “d”, e que, nos termos do art. 157 do RPAF/BA, se verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador “deverá” (e não “poderá”) aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.

Quanto ao pedido de exclusão da multa por equidade, pontuou que o mesmo não cabe, na medida em que ficou caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, não havendo razão para utilizar a prerrogativa desse órgão fracionário para a redução ~~com a evolução do tal multa~~ além de não caber a JJF competência para excluir ou reduzir multa por principal. Julgou, assim, parcialmente subsistente este item, coi

No final do voto, a JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo, através de advogados regularmente constituídos, interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 193 a 197 - onde pede a reforma da Decisão recorrida quanto às infrações que lhe foram imputadas.

Quanto à infração descrita no item 1, pede a reforma da Decisão recorrida ao argumento de que em sua defesa reconheceu que não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial no exercício objeto da autuação – 2005 – mas que efetuou o recolhimento do imposto na saída das mercadorias, e que por isso solicitou que fosse trazido aos autos pela SEFAZ o relatório de DAEs relativos a tal período, para que fosse possível aferir a existência de diferenças de ICMS pelo cotejo entre os DAEs pagos pela empresa e a autuação, mas que tal relatório não veio aos autos, vício que inquinava de nulidade este item, caso não seja o mesmo apresentado, o que de logo requer, para que, confirmando-se a regularidade do recolhimento, seja julgado Improcedente o referido item.

No pertinente à infração descrita no item 2, alega que o próprio autuante reconheceu que não havia diferença de ICMS relativo ao período autuado – 2006 – tanto que procedeu, em sua informação fiscal à retificação do Auto de Infração, sendo, assim, ilegítima a multa aplicada pela JJF.

Aduz que, ante a ausência de qualquer infração à legislação tributária, sua pretensão em ver elidida a penalidade relativa ao exercício de 2006 encontra respaldo no instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, ao tempo que alega que não houve prejuízo ao Fisco, que não agiu com dolo, e que a multa aplicável não observa os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Conclui pugnando pela reforma deste item, para que seja expurgada a multa aplicada pela JJF.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fls. 206 a 208, inicialmente quanto ao pedido de diligência relativo à infração descrita no item 01 opina pelo seu indeferimento, arguindo que os DAEs devem estar em poder do próprio contribuinte e, caso tenham sido extraviados, é possível que ele próprio os recupere junto ao sistema da SEFAZ. Após, transcreve partes do Parecer exarado pelo Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, Procurador Assistente da PROFIS, onde este discorre sobre a possibilidade de aplicação da penalidade pela falta de recolhimento da antecipação parcial em face da alteração promovida pela Lei nº 10.847/07 no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com a inclusão da expressão “*inclusive antecipação parcial*”.

No referido Parecer, conclui o ilustre procurador em apertada síntese, que diante da referida alteração restou evidenciado que o conceito do termo antecipação, descrito no referido dispositivo, não abarcava a figura da antecipação parcial, distinta do instituto da antecipação parcial “strictu sensu” e que, assim, é possível a revisão do lançamento no sentido de aplicação da penalidade descrita na alínea “f” do mesmo dispositivo nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial antes do advento da lei citada, alterando-se a proposição da penalidade originária, ao tempo que se concede ao autuado a possibilidade de pedido de dispensa de multa, nos termos do art. 45-A da Lei nº 7.014/96.

Conclui, ainda, que no que tange à possibilidade de aplicação da referida penalidade às empresas de pequeno porte e microempresas, nos termos do art. 42, I, “b”, item 1, entende impertinente tal aplicabilidade diante dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e legalidade estrita na imputação de penalidades, e finaliza aduzindo que (sic) “...seria ilógico não se aplicar uma penalidade a empresas adstritas ao regime 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 microempresas. Assim, diante do expedito, entendo inaplicável recolhimento da antecipação parcial tanto na hipótese das empresas”.

*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 encapava o instituto da antecipação parcial antes da Lei nº 10.847/07”.*

## VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido de diligência do recorrente para que fosse anexado aos autos pela SEFAZ o relatório de DAEs relativos ao período autuado, para aferição da efetiva existência de diferenças de ICMS pelo cotejo entre os DAEs pagos pela empresa e a autuação, ao argumento de que tributou as mercadorias pela sua saída, de logo devemos indeferir-lá, primeiramente pelo fato de que o recolhimento do imposto devido a título de antecipação parcial de empresa inscrita no então vigente Regime SIMBAHIA, caso do recorrente no período em referência (exercício de 2005) – era realizado em apartado do ICMS apurado pelo referido Regime, que, no caso de empresa de pequeno porte, situação do recorrente no período citado, ocorria através da aplicação de percentuais específicos sobre a receita bruta mensal auferida. Em segundo lugar, ainda que a diligência solicitada fosse pertinente para a apreciação da imputação em tela, o que já vimos não é o caso, é expressa a legislação do processo administrativo baiano – RPAF/BA – ao determinar que deverá ser indeferida a diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, nos termos do art. 147, I, “b”.

No mérito, quanto à infração descrita no item 01 da autuação, onde se imputa ao recorrente o recolhimento a menos do ICMS devido a título de antecipação parcial, restou comprovado que o contribuinte - inscrito no cadastro de ICMS à época do período autuado (exercício de 2005) como empresa de pequeno porte - aplicou a redução de 50% no valor do imposto a recolher, sem amparo para tal, visto que a redução em preço, prevista no §3º do art. 352-A do RICMS/BA, abaixo transscrito na redação então vigente, apenas se aplica às microempresas na aquisição de mercadorias junto a estabelecimentos industriais.

*“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*§ 4º No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições realizadas por contribuinte **inscrito na condição de microempresa**, diretamente a estabelecimentos industriais, fica concedida, até 31 de dezembro de 2005, uma redução de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto a recolher, calculado na forma prevista neste artigo.”. Grifos nossos.*

Tal fato importou em recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, conforme planilha elaborada pelos autuantes, acostada às fl. 83 dos autos. Neste sentido, correta a Decisão da JJF ao manter a exigência fiscal. No entanto, a multa correta a ser aplicada não é a proposta pelo autuante, constante da peça inicial da autuação (multa de 50%, prevista no art. 42, I, alínea “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96), e sim a multa de 60%, prevista na mesmo dispositivo legal citado, no inciso II, alínea “f”, abaixo transscrito na sua redação então vigente, aplicada quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas na Lei nº 7.014/96, que importe em descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

***II - 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente:***

***“f) quando ocorrer qualquer infração diversa das especificadas neste Regulamento que importe descumprimento da obrigação tributária principal, em que não haja***

Assim, discordamos parcialmente das conclusões do Parecer exara visto que, muito embora concordemos com este órgão jurídico no

fatos geradores deste item da autuação não havia previsão de multa específica para a figura da antecipação parcial, apenas prevista após a alteração da Lei nº 7.014/96, efetivada pela Lei nº 10.847/07, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07, com a inclusão da expressão “*inclusive antecipação parcial*”, havia a previsão de multa inespecífica, nos termos do inciso II, alínea “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, acima transcrita, que deve ser aplicada.

E, de fato, em simetria, a norma contida no art. 42, I, alínea “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96, proposta pelo autuante, e que estabelece multa de 50%, assim como a prevista no inciso II, alínea “d”, do mesmo dispositivo e diploma legal, também não pode ser aplicada ao sujeito passivo, pois, repita-se, essa penalidade não se aplica à falta de recolhimento de imposto a título de antecipação parcial, mas apenas à falta de recolhimento de imposto por antecipação tributária, instituto distinto, como bem frisou a PGE/PROFIS em seu opinativo.

Por fim, registre-se que, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, o autuante, autoridade administrativa que constitui o crédito tributário pelo lançamento, apenas propõe a aplicação da penalidade cabível, cabendo ao órgão julgador, na apreciação do lançamento de ofício impugnado, aplicar a penalidade correta diante do fato imputado, o que ora fazemos.

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”.* Grifos nossos.

No pertinente à infração descrita no item 2, objeto de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, verifica-se que foi exigido do recorrente, inicialmente, o imposto devido a título de antecipação parcial, não recolhido pelo contribuinte. Na informação fiscal, o autuante consignou que diante da defesa do contribuinte comprovando que o imposto exigido foi recolhido na saída da mercadoria refez o demonstrativo de débito – vide fl. 167 - passando a exigir a multa percentual de 60%, prevista no §1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o que foi respaldado pela JJF, que, em consequência, julgou Procedente em Parte o referido item.

No entanto, entendemos inaplicável a multa percentual sobre o imposto não recolhido referente a mercadorias com saída posterior tributada normalmente, posto que a redação então vigente do dispositivo citado não abrangia o instituto da antecipação parcial. Apenas com a redação introduzida pela Lei nº 10.847/07, que alterou o §1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com a inclusão da antecipação parcial passou-se a aplicar tal penalidade.

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;*

*Nota 2: A redação atual do § 1º do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07.*

*Redação anterior do inciso I, do § 1º do art. 915 pela Alteração nº 4 (Decreto nº 6903, de 16/10/97, DOE de 17/10/97), efeitos de 17/10/97 a 18/01/08:*

*“I - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, será dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, bem como a exigência de estorno do crédito correspondente às entradas, aplicando-se, contudo, a penalidade de que cuida a alínea “d” do inciso II deste artigo;”*

Assim, sendo inaplicável a multa percentual aplicada pela JJF, visto que o período autuado é anterior a 28/11/2007 (exercício de 2006), somos pela modificação c este item para julgá-lo Improcedente.

Do exposto, votamos pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida quanto à infração descrita no item 2 para julgá-la IMPROCEDENTE, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, de ofício, pela alteração da multa quanto à infração descrita no item 1 para 60%, prevista no inciso II, “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, podendo o recorrente pleitear junto à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda a dispensa desta multa ao Apelo da Equidade, nos termos do art. 159 do RPAF/BA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281240.0298/08-8, lavrado contra FJF COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.728,16, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URANIA SLVA ANDRADE – RELATORA

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS