

A. I. Nº - 278987.0102/09-2
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA.
AUTUANTE - ALMIR DE SANTANA ASSIS
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET 19.03.2010

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0038-05/10

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Infração caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Imputação não elidida. Preliminar de nulidade rejeitada. Re-enquadramento da multa para o art. 42, inc. II, letras “f” e “d”, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 25/03/2009 e exige ICMS no valor de R\$ 62.733,25, acrescido de multas, em razão de terem sido constatadas as seguintes irregularidades:

- 1- Falta de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, em virtude de não terem sido escrituradas notas fiscais eletrônicas. Valor exigido de R\$ 28.682,05 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.
- 2- Recolhimento a menos do imposto em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Valor exigido de R\$ 34.051,20 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 40 a 65.

Após elaborar uma síntese dos fatos, com relação à infração 01, aduz que o imposto por antecipação parcial lhe traz grande ônus, tendo-se em vista inclusive a sua inconstitucionalidade, que fundamenta através de jurisprudência. Nessa linha, assevera que o Estado da Bahia, ao instituir a antecipação parcial, trabalhou fora dos limites estabelecidos na LC 87/96. Cita os princípios da não cumulatividade e da vedação de diferenças tributárias entre bens e serviços, em razão de sua procedência e destino. Em seguida, afirma que o instituto em tela implica em “modificação do fato gerador”.

No tocante à segunda infração, admite a possibilidade de ocorrência de equívocos, mas registra que não teve tempo para saná-los. Afirma que não agiu com dolo e transcreve o art. 5º, II da CF, onde está registrado que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Entende que o fato gerador não pode ser presumido sendo que o Fisco laborou apenas na análise de papéis, desconsiderando o fato de a empr

tributária onerosa em que, nos últimos dois meses de 2005, recolheu

Citando doutrinadores, jurisprudência, dispositivos do CTN e da CF, além de princípios de Direito Tributário (não cumulatividade, anterioridade, legalidade, isonomia, capacidade contributiva e capacidade econômica), pondera que as multas aplicadas são confiscatórias e que a Taxa SELIC é aumento de tributo, portanto ilegal.

Por fim, requer o acolhimento da impugnação e a nulidade do Auto de Infração.

Na informação fiscal de fl. 83, o autuante diz que o sujeito passivo nada acrescentou na peça de defesa e mantém os termos do ato preparatório do lançamento tributário.

VOTO

Fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Quanto às multas aplicadas, constato que as mesmas estão previstas no art. 42, II, “a” / “d” da Lei nº 7.014/96, e este Conselho não possui atribuição legal para apreciar a constitucionalidade destes dispositivos, no que tange à eventual violação ao princípio da vedação de confisco, assim como aos outros citados na impugnação: não cumulatividade, anterioridade, legalidade, isonomia, capacidade contributiva, capacidade econômica e vedação de diferenças tributárias entre bens e serviços, em razão de sua procedência e destino.

Relativamente à Taxa SELIC, o interesse da administração pública ao adotá-la é o de cobrar um valor através da aplicação de um percentual, de um número real e concreto, que hoje serve como piso, referência mínima para todas as demais taxas de juros praticadas na economia brasileira e que, diga-se de passagem, é aquele que o Estado põe como meta.

Entendo que a cobrança de juros com base na Taxa SELIC veio trazer uma perfeita harmonia e segurança aos partícipes da relação Fisco x Contribuinte. Ao Fisco (Tesouro), permitiu-se a adoção de um caminho que tende a equilibrar seus custos financeiros de captação relativa à receita de juros que recebe de terceiros, que utilizaram um recurso devido, de origem tributária, e não pago no prazo. Aos contribuintes, deu-se a oportunidade de se poder trabalhar com uma taxa de juros sobejamente conhecida, barata, e que acompanha as oscilações econômicas do país.

No mérito, verifico que o art. 352-A do RICMS/BA, que em nada ofende a LC 87/96, estabelece a antecipação parcial do tributo 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.

Fatos geradores são ocorrências no plano do ser, assim qualificados quando subsumidos às hipóteses de incidência previstas em lei (dever ser). Dessa forma, não procede à afirmação de que o instituto da antecipação parcial modifica fatos geradores, pois o mesmo não está nos fatos da vida, no ser, mas nas hipóteses de incidência tributária devidamente previstas na legislação (dever ser). É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização.

Infração 1 caracterizada.

Quanto à infração 2, o autuado admite a possibilidade de ocorrência que não teve tempo para saná-los. Aduz que não agiu com dolo e q

onerosa nos últimos dois meses de 2005. Ora, é sabido que à aplicação das normas de Direito Tributário em nada importa a análise de aspectos subjetivos ou valorativos, tais como dolo ou dimensão de carga tributária (art. 118 do CTN, parágrafo 3º do art. 1º do RICMS/BA e parágrafo 1º do art. 2º da Lei 7.014/96). A partir da ciência do início dos procedimentos fiscais, que se deu no dia 06/01/2009 (fl. 06), o contribuinte poderia sim sanar eventuais equívocos constatados, mas sem afastar as penalidades respectivas, o que resta claro da leitura do art. 95 do RPAF/99. Não houve presunção, mas apuração de tributo em virtude de divergência entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Infração caracterizada.

Faz-se necessário o re-enquadramento da multa para o art. 42, inc. II, letra “f” da Lei nº 7.014/96 (nas datas de ocorrência anteriores a 28/11/2007) e 42, inc. II, letra “d” da Lei 7.014/96 (nas datas de ocorrência posteriores a 28/11/2007), em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0060-11/09, e pronunciamentos da Procuradoria Estadual, motivo pelo qual transcrevo, abaixo, parte do acórdão A-0227-05.09, desta mesma 5ª JF, de relatoria do julgador Tolstói Seara Nolasco.

Por outro lado, no presente Auto de Infração, a penalidade imputada ao sujeito passivo se encontra prevista no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96. O mencionado dispositivo apresentava a redação abaixo transcrita à época da verificação dos fatos geradores lançados no Auto de Infração:

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

I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares:

...

b) tratando-se de pessoas dispensadas da escrituração regular de livros fiscais, exceto nos casos de infrações constatadas no trânsito de mercadorias, relativamente ao pagamento:

1 - do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas à antecipação ou substituição tributária, quando procedentes de fora do Estado; (...)

Consignou a PGE/PROFIS, em diversos pareceres, que o texto da norma em questão, a despeito de remeter a uma ilação da possibilidade de sua aplicação às hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial por microempresas e empresas de pequeno porte, mostra-se irrazoável, tendo em vista a obrigatoria simbiose entre o artigo em análise e os princípios régios da proporcionalidade e da legalidade estrita, vinculados à imputação de penalidades. Ressaltou que seria ilógico não aplicar uma penalidade adstrita ao regime normal de tributação, prevista no art. 42, inc. II, “d”, aplicando-a, entretanto, aos contribuintes regidos pelo regime simplificado, considerando ademais, o tratamento diferenciado conferido pela Constituição Federal aos pequenos e médios contribuintes, consoante normas estampadas no art. 179 da Carta Magna.

Também foi ressaltada pela PGE/PROFIS a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, ao presente caso, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto à substituição tributária, além de o citado comando normativo não alcançar expressamente empresas inscritas nos regimes simplificados de apuração do tributo.

Todavia, consoante entendimento do órgão jurídico do Estado, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, inciso II, alínea “f”, que nos remete à possibilidade de aplicação da multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que de forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 4, que importe em descumprimento de obrigação principal. Nessa linha de entendimento, mostra-se juridicamente possível o re-enquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o art. 142 c/c o art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), que ao disciplinar o ato de lançamento tributário afirma que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento normativo do fato tributável aos ditames da lei. Nessa direção, por sinal, se posiciona a legislação do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquina de nulidade o lançamento que contenha indicação errônea desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente a infração cometida pe

No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. I, “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”. Todavia, esse equívoco não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Dessa forma, em face do acima exposto, reviso o lançamento em lide, re-enquadrando as infrações praticadas pelo contribuinte atinentes à falta de recolhimento da antecipação parcial, para o art. 42, inc. II, letra “f”, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07, ficando, todavia, ressalvada a possibilidade de o sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante o induziu a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito de pagamento do tributo com redução de 100% da multa, conforme autoriza o comando normativo contido no art. 45-A da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se manifestou, conforme decisão recentemente proferida por uma das suas Câmaras de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0060-11/09.

Destaco ainda que o fato de a legislação baiana ter sido posteriormente alterada para incluir expressamente a falta de recolhimento da antecipação parcial no rol das infrações previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 em nada altera a aplicação da alínea “f” aos fatos geradores anteriores a vigência da Lei nº 10.847/07, tendo em vista não haver ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, aplicando ao caso outro princípio jurídico, segundo o qual, os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência (tempus regit actum).

Fica, portanto, mantido o núcleo da exigência fiscal, revisando-se tão somente a capitulação legal do fato infracional, com o re-enquadramento da multa, originalmente capitulada no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 50% para o art. 42, inc. II, letra “f”, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.

Tal correção (para o art. 42, inc. II, letra “f” da Lei nº 7.014/96), diz respeito ao período anterior a 28 de novembro de 2007. Tendo-se em vista a redação atual da alínea “d”, do inciso II do art. 42, dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07, a multa referente às datas de ocorrências posteriores a 28/11/2007 deve ser enquadrada neste dispositivo, no mesmo percentual acima mencionado (60%).

Infração 2 caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com o re-enquadramento da multa da infração 2 para o art. 42, inc. II, letras “f” e “d” da Lei 7.014/96. Tendo-se em vista o re-enquadramento, deve ser reaberto para o contribuinte, com relação à segunda infração, novo prazo de pagamento com redução proporcional da multa.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278987.0102/09-2**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$62.733,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

TERESA CRISTINA E