

PROCESSO - A. I. Nº 206923.0006/09-2
AUTUADO - TOTAL DISTRIBUIDORA S/A
AUTUANTES - JOÃO LAURENTINO DE MAGALHÃES FILHO e ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET 07.05.2010

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0091-05/10

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS a) DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO (ATIVO FIXO) DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO: Infração mantida. Homologação dos valores recolhidos pelo contribuinte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO RELATIVO A SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TRIBUTÁVEL PELO IMPOSTO. FRETE EM OPERAÇÕES INTERNAS. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MULTA. Falta de previsão legal para aplicação da multa percentual, à época, considerando que o imposto foi efetivamente recolhido na saída subsequente das mercadorias. Exigência fiscal insubstancial. Rejeitada a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/12/2009 para exigir ICMS e multa, no valor total de R\$97.334,02, em decorrência das imputações abaixo descritas:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$1.830,66, multa de 60%, relativo aos meses de fevereiro, março, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2004; agosto e setembro de 2005;
2. Deixou de recolher do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$5.651,44, multa de 60%, relativo aos meses de janeiro de 2004; maio, agosto, setembro, novembro e de 2005;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à serviço de transporte interestadual ou intrermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, no valor de R\$3.485,32, muçta de 60%, relativo aos meses de agosto e setembro de 2005;
4. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deveria ter sido paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$86.366,60, relativa aos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2004.

O contribuinte, através de advogado, apresentou impugnação, apensada às fls. 33 a 41 dos autos. Suscitou, preliminarmente, a decadência do crédito tributário, com com contagem do prazo a partir da ocorrência dos fatos geradores. tributarista Hugo de Brito Machado, para afirmar que no tributo homologação, em que o contribuinte antecipa o pagamento, o prazo

do fato gerador respectivo. Como, no caso concreto, a fiscalização apurou valores ao longo do exercício de 2004, e a ciência do Auto de Infração se deu somente em 29/12/2009, foi o lançamento atingido pela norma extintiva da obrigação tributária.

Informou ter efetuado o pagamento das infrações 1, 2 e 3, no tocante aos valores não atingidos pela decadência, referentes ao exercício de 2005.

Contestou, na totalidade, a exigência fiscal contida no item 4 do lançamento, pois além da decadência, a cobrança se refere à penalidade não prevista em lei no momento da ocorrência dos fatos geradores. Discorreu que a ausência de recolhimento da antecipação parcial nas aquisições de álcool, em operações interestaduais, não configurou prejuízo para o Estado, posto que o imposto foi integralmente pago por ocasião das saídas. Todavia, o agente fiscal, penalizou a empresa com a aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e aplicou, ao caso, regra que tipicou multa que incidiu apenas a partir do advento da Lei nº 10.847/07, que introduziu no texto da norma sacionadora a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Diante disso, sustenta que à época dos fatos, a falta de pagamento da antecipação parcial não era tipificada como infração tributária, sendo vedada aplicação retroativa da norma para penalizar o contribuinte, conforme expressamente previsto no art. 150, III, da CF c/c o art. 106, I, do CTN, transcritas na peça defensiva.

Transcreveu, também, na inicial, lições de tributaristas brasileiros (Sacha Calmon Navarro Coelho, Hugo de Brito Machado, Cristiano Carvalho, Rodrigo Santos Masset Lacombe), a respeito da temática da retroatividade benigna e da lei meramente interpretativa, para reafirmar a sua posição de impossibilidade de retroação de norma sancionadora.

Requeru, por fim, a extinção dos créditos tributários entre o período de janeiro a novembro de 2004 e a total improcedência do item 4 da autuação.

Os autuantes, ao prestarem informação fiscal, rechaçaram a tese defensiva da decadência, postulando a aplicação, ao caso, da norma do art. 173, I, do CTN, que estabelece o prazo de contagem, para o lançamento, a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. Citaram, na peça informativa, uma decisão do STJ (RESP. 198631/SP – 1998/0093273-9), que firmou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim, depois de cinco anos do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito postestativo da Administração de rever e homologar o lançamento. Mencionaram, ainda, quanto a este tema, as disposições contidas no art. 28, § 1º, do Código Tributário Estadual (Lei nº 3.956/81), que estabelece a contagem do prazo decadencial a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considerando-se homologado tacitamente o pagamento do sujeito passivo caso a Administração permaneça inerte.

Quanto à penalidade lançada no item 4, pela falta de pagamento da antecipação parcial na entrada da mercadoria objeto da atuação (álcool), cujo recolhimento se deu por ocasião das saídas, transcreveram os autuantes os dispositivos legais e regulamentares atinentes a este instituto (art. 12-A e art. 42, II, alíneas, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e respectivas alterações promovidas pelas Leis nºs 7.981/01, 8.967/03, 9.159/04 e 10.847/07; art. 61, § 8º, do RICMS), ratificando a exigência fiscal ao argumento de que a autuação se pautou nos estritos ditames das normas legais.

VOTO

Da análise da impugnação interposta, preliminarmente incumbe a apreciação do pedido de decretação de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2004.

A questão apresentada pelo contribuinte se reveste de controvérsia jurídica na doutrina e na jurisprudência brasileiras. Isto porque o CTN tem dois dispositivos que tratam da decadência, contidos no art. 150, § 4º e no art. 173.

Deduz-se, da linha argumentativa desenvolvida na defesa, que

pertence o ICMS, comporta a aplicação dos dois dispositivos retro-mencionados. Reside a diferença da incidência normativa na avaliação da conduta adotada pelo devedor: se este antecipa o pagamento ou declarada o “*quantum*” devido, aplica-se o art. 150; todavia, se o contribuinte é omisso de pagamento ou não declara ao fisco os valores que deveriam ser recolhidos, aplica-se o art. 173.

Ressalto que em relação a esta matéria o CONSEF vem decidindo, de forma reiterada, pela aplicação das disposições contidas no Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81 – art. 107-A, inc. I). Nessa linha de entendimento, foi exarado o Acórdão nº 0009-12/08, originário da 2ª Câmara de Julgamento, lavrado nos seguintes termos:

“Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”

No caso em exame, percebe-se que o tributo lançado no Auto de Infração diz respeito a fatos geradores do ICMS-diferencial de alíquotas que não foi recolhido e multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial. Nessas situações não houve da parte do sujeito passivo qualquer antecipação de pagamento capaz de autorizar a incidência da norma estampada no art. 150, § 4º, do CTN.

Diante disso, opto em seguir a diretiva contida no julgado acima transcrito, que representa a jurisprudência assente neste CONSEF, e sem me alongar nas disputas doutrinárias e jurisprudenciais que cercam o tema, afasto a preliminar de decadência suscitada pela defesa, quanto aos fatos geradores que se verificaram no exercício de 2004.

No mérito, o cerne do levantamento fiscal quanto às infrações 1, 2 e 3, não foi objeto de contestação pelo impugnante. O sujeito passivo, por sua vez, providenciou quitar as parcelas referentes aos débitos vinculados ao exercício de 2005, conforme atesta o relatório apensado à fl. 70 dos autos. No que tange às ocorrências de 2004, alegou tão somente a decadência dos créditos tributários, questão de ordem jurídica já enfrentada alhures e não acolhida. Assim, no tocante a apuração fiscal do imposto inexiste controvérsia. Aplico ao caso a norma contida no art. 140 do RPAF/99 , com o seguinte comando: “*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas*”. Julgo, em decorrência, procedente os itens 1, 2 e 3 do presente lançamento de ofício, devendo os autos serem remetidos à autoridade competente para a homologação dos valores já recolhidos.

Passo agora ao exame do item 4 do Auto de Infração, no qual foi lançada multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Inicialmente, cumpre salientar que essa penalidade foi aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2004, quando a alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, previa a aplicação de multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente “*quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares*”.

Somente com a edição da Lei nº 10.847/07, com vigência a partir de 28/11/2007, é que foi incluída no dispositivo legal em referência a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”.

Como se vê, a redação do mencionado dispositivo legal, vigente à época dos fatos geradores, não submetia, à referida penalidade, a conduta de falta de recolhimento antecipação parcial e não serve ele como fundamento para a multa;

Também não pode ser imposta, de ofício ou mediante renquadram na alínea “f”, dos mesmo inciso e artigo, que se aplica “*quando*

infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”.

É que, no caso em concreto, o autuante nada lançou a título de tributo, chegando a consignar que as mercadorias objeto desta infração tiveram saída posterior tributada normalmente. Assim, se houve tributação normal na saída das mercadorias, tanto que o tributo não foi lançado – descabe a multa da alínea “f”, que está atrelada ao descumprimento da obrigação tributária principal. No caso, a obrigação tributária principal foi efetivamente cumprida, mediante o pagamento do ICMS integral devido na saída seguinte da mercadoria adquirida.

Logo, presente neste caso uma gritante impossibilidade jurídica de dar efeito retroativo à norma sancionadora, à luz do que dispõe o art. 106, inc. I, do CTN, “*in verbis*”:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Adotando este mesmo entendimento, há outras decisões recentes deste CONSEF. A título exemplo cito, respectivamente, os Acórdãos nºs 0367-11/09 e 0350-12/09, originários das Câmaras de Julgamento, proferidas em sede de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício, lavradas nos seguintes termos (trecho da ementa integrante da decisão):

ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MULTA. Falta de previsão legal para aplicação da multa percentual, à época, considerando que o imposto foi efetivamente recolhido na saída subsequente das mercadorias. Exigência fiscal insubstancial. Modificada a Decisão recorrida.

ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado. A penalidade aplicada, à época dos fatos geradores, não está adequada ao instituto da antecipação parcial, quando o contribuinte não recolhe o imposto e tributa na saída. Recurso de Ofício NÃO PROVADO.

Com base na fundamentação acima, afasto, por falta de embasamento legal, a penalidade aplicada no item 4.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206923.0006/09-2, lavrado contra **TOTAL DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$10.967,42, somado da multa de 60%, prevista, no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

PAULO DA

Created with
 nitroPDF® professional
TERESA CRISTINA L
download the free trial online at nitropdf.com/professional