

**A. I. N°** - 140764.0023/09-4  
**AUTUADO** - ANTONIO VITORINO DE SOUZA DE MORTUGABA  
**AUTUANTE** - ETEVALDO NONICO SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** 19.05.2010

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0105-05/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. EMPRESA ENQUADRADA NO REGIME SIMBAHIA. Infração reconhecida pelo contribuinte. Re-enquadramento da multa da obrigação principal, em concordância com reiterada jurisprudência deste CONSEF. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES. MULTA. O próprio autuado admite que não declarou informações relativas à mercadorias adquiridas para integrar o seu ativo fixo, por entender que as mesmas se encontravam sujeitas ao regime de substituição e/ou antecipação tributária. A legislação do ICMS, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, exigia que todas as mercadorias entradas no estabelecimento fossem declaradas na DME. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 18/12/2009, para exigir ICMS e multa, no valor total de R\$9.485,60, em razão das irregularidades abaixo descritas:

**INFRAÇÃO 1** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS – antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora Estado. Mês de maio, julho, setembro e dezembro de 2004. Valor do imposto: R\$ 229,80;

**INFRAÇÃO 2** – Omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME (Declaração de Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte). Ocorrência verificada em 30/04/2004. Valor da multa: R\$ 9.255,80 (correspondente a 5% do valor comercial das mercadorias).

O autuado apresentou impugnação (fl. 29), reconhecendo, de início, a procedência da infração 1. No tocante à segunda imputação fez observar que as operações objeto do lançamento da multa não se referem à mercadorias (bens destinados ao comércio ou para fins de venda), mas à aquisição de bens para o ativo imobilizado, envolvendo veículos sujeitos ao regime de substituição tributária. Diante desse fato postula que a multa aplicável à situação é aquela prevista no art. 915, inc. XVIII, do RICMS. Frisou ainda que o art. 408 e todo o Capítulo correspondente do Regulamento foram revogados pelo Decreto nº 10.396/07 e que as disposições do art. 335 da norma regulamentar foram devidamente cumpridas com a entrega tempestiva das informações exigidas.

Ao final, postulou pela conversão do lançamento do item 2 em penalidade fixa.

O autuante, apresentou sua informação fiscal, apensada às fls. 74/78 dos autos. Após fazer uma breve síntese das argumentações defensivas, afirmou que o RICMS, em seu art. 140, estabelece que as obrigações acessórias têm por objeto prestações positivas ou de ato ou abstenção de fato, estabelecidas no interesse da arrecadação de tributos, tais como: inscrição, emissão de documentos, escrituração, fornecimento de informações periódicas etc.

Destacou ainda que a Declaração de Movimento Econômico (DME) foi substituída, a partir de 01/07/07, pela declaração única de informações socioeconômicas e fiscais, para microempresas e empresas de pequeno porte, optantes do Simples, a partir da alteração nº 91, operada no RICMS/97, através do Decreto nº 10.396/07. Todavia, no período entre 01/01/99 a 30/06/07, a DME era obrigatória para os contribuintes do antigo SimBahia, conforme prescrevia o art. 332, III, do Regulamento.

Transcreveu em seguida o art. 335 do RICMS, para destacar a obrigatoriedade de entrega da DME, para cada exercício encerrado, abarcando os valores de compras do período, tais como, mercadorias do exterior, bem como de dentro e de fora do Estado, transferências, ativo imobilizado, material de uso e consumo, serviços, além dos estoques, inicial e final.

Disse ainda que as notas fiscais que serviram de base para a exigência fiscal foram obtidas via circularização no SINTEGRA, e foram emitidas, respectivamente, por MONVEP e FACCHINI, compreendendo a aquisição de 2 (dois) caminhões e uma carroceria, cujos valores não foram informados na DME, estando, por conseguinte, o contribuinte sujeito à penalidade, a razão de 5% do valor comercial das mercadorias, conforme previsto no inc. XII-A, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02, cujo teor transcreveu na peça informativa.

Frisou, por fim, que o pedido de revisão da multa postulada pelo autuado não procede, visto que a penalidade sugerida, de 1%, é aplicável às empresas do regime normal, pela falta de escrituração fiscal de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas.

Conclui, requerendo a manutenção “*in totum*” do Auto de Infração.

## VOTO

A infração 1, atinente à falta de pagamento da antecipação parcial, foi expressamente reconhecida pelo contribuinte. Diante desse fato, que caracteriza a confissão do débito apurado, julgo procedente a acusação fiscal.

Todavia, de ofício, esta Junta de Julgamento levanta uma questão de ordem pública, vinculada à penalidade aplicada no Auto de Infração, atinente à exigência da antecipação parcial quanto aos fatos geradores anteriores a 28/11/2007.

A alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28/11/07, acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal, descortinado a análise da possibilidade jurídica de manutenção da multa proposta pela autuante em relação aos fatos geradores que se concretizaram antes da novel legislação.

Acerca desta matéria, a Procuradoria Estadual e as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, vêm decidindo no sentido da irretroatividade da lei editada em 2007, todavia, é consignada nas decisões das instâncias recursais a possibilidade de re-enquadramento da infração, conforme veremos a seguir.

Inicialmente, ressalto que na decisão proferida em 1ª Instância, no Acórdão nº 0233-02-08, da lavra do eminente julgador José Bizerra Lima Irmão (processo nº 269131.0008/07-0), oportunidade em que foi devidamente observado que essa multa aplicava-se inicialmente à falta de antecipação “convencional”, relativamente a operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Depois, com a instituição da cobrança do imposto pelo sistema da chamada “antecipação parcial”, tal multa passou a ser aplicada, também, para a falta de antecipação do imposto por esta última modalidade (“antecipação parcial”), considerando-se que ela é espécie do gênero antecipação. Embora não conste que houvesse questionamentos por parte dos contribuintes, o legislador considerou que deveria tornar “mais clara” a norma e acrescentou à referida alínea “d”, a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Poder-se-ia dizer que se trata de uma regra interpretativa, e, como tal, teria efeitos praticamente impossível haver uma norma “interpretativa”. Só é limite a explicitar o que a anterior já diz. No caso aqui considerado, evidente que houve “inclusão”, ou seja, que houve acréscimo. Se

novo. Em matéria penal – e a regra em apreço é de direito tributário-penal –, somente se admite a retroatividade em se tratando do que a doutrina denomina de retroatividade benigna.

Por outro lado, no presente Auto de Infração, a penalidade imputada ao sujeito passivo no AI se encontrava prevista no art. 42, inc. II, alínea “d”, item 1, da Lei nº 7.014/96. O mencionado dispositivo legal apresentava a redação abaixo transcrita, à época da ocorrência dos fatos geradores verificados nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto e setembro do exercício de 2007.

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

*(...)*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*(...)*

*d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares (...)*

Consignou a PGE (Procuradoria Geral do Estado), em diversos pareceres, a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, ao presente caso, considerando a 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 da substituição tributária, além do referido comando normativo não alcançar expressamente a 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, inc. 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. 42, 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, prescreve 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 de errônea do dispositivo de lei ou regulamento, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.

No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. II, “d”, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei do ICMS. 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 a infração praticada pelo contribuinte, atinente 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 do sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 159 do RPAF, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante, induziu o contribuinte 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 fato de a legislação baiana ter sido posterior expressamente a falta de recolhimento da antecipação parcial no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, em nada altera a aplicação da

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-se 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. II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, para o art. 42, inc. II, letra “f”, do mesmo diploma legal, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.

Na infração 2, a acusação estampada no Auto de Infração foi formalizada nos seguintes termos - *Omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas informações Econômico-Fiscais apresentadas através de DME (Declaração de Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte*. Essa imputação diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, decorrente de falta de registro de notas fiscais na DME, tratando-se de uma situação fática, ou seja, o contribuinte estava obrigado a informar na DME as notas fiscais de entradas arroladas na autuação e não fez o referido registro.

Relevante registrar que, independentemente do tratamento tributário dispensado à mercadoria, caberia ao autuado informar na DME as entradas, mesmo que o imposto tivesse sido pago antecipadamente ou se referisse a bens adquiridos para integrar o ativo ou para uso e consumo.

Assim não procedem os argumentos defensivos no sentido do re-enquadramento da infração, para a penalidade de 1%, pelo não registro de notas fiscais, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, aplicável somente às empresas do regime normal, sujeitas à escrituração de livros fiscais. Da mesma forma, o pedido de aplicação da penalidade fixa, prevista no inc. XVIII, “c”, do mesmo dispositivo legal não é cabível, visto que multa pela omissão de notas fiscais é específica e afasta aquele dispositivo, atinente a omissões de outra natureza.

Considero, portanto, subsistente esta infração.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **140764.0023/09-4**, lavrado contra **ANTONIO VITORINO DE SOUZA DE MORTUGABA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$229,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$9.255,80**, prevista no artigo 42, XII-A, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA