

**A. I. Nº** - 140764.0026/09-3  
**AUTUADO** - LENUBIO VILAS BOAS FORTUNATO  
**AUTUANTE** - ETEVALDO NONICO SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** 16.08.2010

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF Nº 0203-05/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infrações parcialmente reconhecidas pelo contribuinte. Em relação às parcelas impugnadas a negativa de autoria das aquisições, junto aos fornecedores localizados em outros Estados, não se fizeram acompanhar de provas que elidissem as infrações. A acusação fiscal, por sua vez, está lastreada em farta documentação. No tocante à antecipação parcial - re-enquadramento da multa para o art. 42, inc. II, letra “F”, da Lei nº 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Remessa dos autos para a homologação dos valores já recolhidos pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 23/12/2009, para exigir ICMS, no valor histórico total de R\$ 6.888,95, em razão das imputações abaixo descritas.

Infração 01 – “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”. Valor do ICMS: 6.232,63.

Infração 02 – “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 fora do Estado”. Valor do ICMS: R\$ 656,32.

Serviram de base para o lançamento os demonstrativos e documentos anexados às fls. 07 a 09 e correspondentes cópias das notas fiscais (docs. fls. 10 a 46).

O contribuinte, através de seu representante legal, ingressou com defesa, às fls. 51 a 53 dos autos, protocolizada em 07/01/2010. Inicialmente afirmou reconhecer parcialmente o Auto de Infração, referente às Notas Fiscais nºs 094.170, 8426, 18.345, 004492, 12609, 300886, 771259, 342966, 342967, solicitando em seguida que seja efetuado o cálculo do imposto para recolhimento aos cofres públicos.

No tocante às demais notas fiscais, todas relacionadas na peça defensiva, declarou que as compras foram efetuadas em nome da empresa autuada por terceiros.

Afirma que a partir de informações obtidas junto aos fornecedores foram adquiridas pelo sr. Delfino Aparecido Antunes, empresário construção civil, com o nome de fantasia “Casa dos Pisos”, localiz Ba. Disse ainda ter obtido também essas informações junto ao sr.

que as notas fiscais que acobertam as operações que não foram adquiridas pela empresa foram todas efetuadas com pagamento à vista, sem gerar duplicatas para fazer prova da real aquisição, constando como transportador autônomo das cargas o sr. Delfino Aparecido Antunes.

Pede que o fisco baiano apure os fatos e responsabilize o real adquirente no âmbito penal e tributário.

No tocante à NF 12.299, informa que também não efetuou a compra das mercadorias acobertadas pelo citado documento e solicita, de igual forma, que a fiscalização apure os fatos e encontre a pessoa responsável.

Ao finalizar requer que seja efetuado o cálculo do débito reconhecido e que as parcelas restantes sejam declaradas improcedentes.

Em petição datada de 18/02/2010 (fl. 101 dos autos), o contribuinte, em ato subscrito por seu representante legal, reconhece o débito relacionado às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 273.751, 273.752, 273.753, 273.754 e 274.923, pedindo, em seguida, quanto às notas fiscais ainda remanescentes na autuação, que o CONSEF declare a improcedência do débito apurado.

O autuante, ao prestar a informação fiscal (fls. 108-B/114), fez de início um breve descritivo da autuação e das razões defensivas. Afirmou que os argumentos apresentados pela defendente são “demasiadamnete levianos”, pois na tentativa de buscar anular o lançamento fiscal, o contribuinte optou por *“esquivar-se sorrateiramente da infração a ele imputada, sem, no entanto, adentar no mérito da infração apurada”*.

Disse que as notas fiscais que serviram de base para a exigência fiscal foram obtidas através do SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços), preliminarmente, em meio magnético e posteriormente através de correspondência, via fax e Correios, dos respectivos fornecedores. Do cotejo entre as notas fiscais obtidas e os comprovantes de pagamentos exibidos ao fisco, foi constatado a falta de recolhimento da substituição tributária e a antecipação parcial. No entanto, a defesa declara que reconhece parte das notas fiscais e acusa, em relação aos demais documentos, o sr. Delfino Aparecido Antunes, também empresário no ramo de materiais para construção civil, pelas aquisições de mercadorias junto às empresas Cedasa Indústria e Comércio de Pisos Ltda. e Indústria Cerâmica Fragnani. Posteriormente, o autuante registra que o autuado, em petição datada de 18/02/2010, alega o contrário do que antes afirmara, e admite que efetuou as compras acobertadas pelas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 273.751, 273.752, 273.753, 273.754 e 274.923, emitidas pela Indústria Cerâmica Fragnani Ltda. Ponderou em seguida que se a empresa tivesse realmente certeza de que fizeram uso indevido da sua inscrição estadual, teria providenciado protocolar registro de ocorrência na delegacia de polícia da cidade para demonstra a lisura dos seus procedimentos.

Para fechar a questão mencionou o autuante que as operações efetuadas junto à empresa Cedasa Indústria e Comércio de Pisos Ltda., estão devidamente documentadas, inclusive com a declaração firmada pela mesma, em anexo (fl. 115 dos autos), onde consta que as mercadorias foram retiradas do seu estabelecimento por transportador autorizado pelo contribuinte Lenúbio Villas Boas Fortunato, mediante transporte FOB (“free on board”). Assim, entende o autuante que a negativa da autoria, em relação às compras, não pode prevalecer diante das provas existentes nos autos, pois o contrário implicaria em incentivar a todos a deixar de pagar seus impostos.

Teceu em seguida uma exposição acerca do SINTEGRA, ferramenta de que se vale o fisco para combater a sonegação fiscal. Ao finalizar pediu que o Auto de Infração seja julgado Procedente em sua totalidade.

A Secretaria do CONSEF, através da sua Coordenação Administra  
extraídos dos sistemas informatizados da SEFAZ (docs. fls. 118 :  
contribuinte efetuou o parcelamento de parte do débito autuado.

## VOTO

No presente processo encontra-se em discussão duas imputações relacionadas à aquisição de mercadorias junto a fornecedores localizados em outras unidades da Federação. No primeiro item do Auto de Infração é exigido o ICMS a título de falta de recolhimento do imposto por antecipação/substituição tributária e no segundo item, a antecipação parcial em relação às mercadorias não sujeitas ao pagamento do ICMS antecipado.

Respalda o lançamento as notas fiscais obtidas junto aos fornecedores, via SINTEGRA, acompanhadas das respectivas declarações de venda em nome do estabelecimento autuado.

Na peça defensiva o contribuinte reconhece a procedência de parte da exigência fiscal, Nega, a autoria em relação a outras notas fiscais, atribuído o fato a terceiros que teriam se utilizado indevidamente e de forma criminosa dos dados relacionados à sua inscrição estadual no Cadastro do ICMS da Bahia.

Não acato as alegações defensivas, visto que todas se encontram desprovidas de provas quanto à autoria de terceiros, havendo apenas a menção de meras informações obtidas junto a outras pessoas. Por sua vez, a acusação fiscal, além de estar documentada nas notas fiscais, todas emitidas em nome da empresa autuada, se encontram também acompanhadas das declarações firmadas pelos fornecedores, inclusive com a menção de que as operações foram pagas à vista com a retirada das mercadorias por conta e ordem do autuado.

Conforme foi muito bem frisado pelo autuante, na informação fiscal, se a empresa autuada tivesse realmente certeza de que fizeram uso indevido da sua inscrição estadual, teria providenciado protocolar registro de ocorrência na delegacia de polícia para demonstrar a lisura dos seus procedimentos. Ademais, as alegações defensivas se revelam contraditórias. Na primeira intervenção nos autos o contribuinte nega a autoria em relação às compras originárias das empresas Cedasa Indústria e Comércio de Pisos Ltda. e Indústria Cerâmica Fragnani. Depois, na sua intervenção nos autos, admite parte das compras e parcela o débito reconhecido.

Assim diante do conjunto de provas existentes no presente PAF, entendo que a acusação fiscal se encontra fundamentada em provas documentais que revelam que as compras foram efetuadas pelo estabelecimento autuado. A defesa, por sua vez, se limita a negar a autoria das compras, porém sem nenhum respaldo probatório. Aplica-se o caso, o quanto disposto nos arts. 142 e 143, do RPAF/99, com a redação, abaixo transcrita:

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Por sua vez, esta Junta de Julgamento, de ofício, levanta uma questão de ordem pública, vinculada à penalidade aplicada no item 2 do Auto de Infração, atinente à exigência da antecipação parcial. 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 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 do eminente julgador José Bizerra Lima Irmão (processo nº 26912 que foi devidamente observado que essa multa aplicava-se inicialmente “convencional”, relativamente a operações com mercadorias

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 retroativos. Acontece que é praticamente impossível haver uma norma “interpretativa”. Só é interpretativa a norma que se limite a explicitar o que a anterior já diz. No caso aqui considerado, o vocábulo “inclusive” deixa evidente que houve “inclusão”, ou seja, que houve acréscimo. Sendo assim, foi criado direito 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 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:*

*I - do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas a 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 obrigatória simbiose do 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 contribuinte, 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 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 à 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 afirma que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revulgaradora, visando o devido enquadramento normativo do fato t

Nessa direção, por sinal, se posiciona a legislação do processo adm Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquina de nulidade o lançar

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. 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 do sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF/99, 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 proferida por uma das suas Câmaras, no Acórdão nº 0060-11/09.

Destaco ainda que 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-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. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, para o art. 42, inc. II, letra “f”, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.

Pelas razões acima concluo que no mérito é devido o ICMS exigido tanto à título de antecipação parcial como por antecipação tributária total.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **140764.0026/09-3**, lavrado contra **LENUBIO VILAS BOAS FORTUNATO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 6.888,95**, acrescido das multas de 50%, sobre R\$ 6.232,63, e de 60%, sobre R\$ 656,32, previstas no art. 42, incisos I, alínea “b” item I e II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR