

A. I. N.º - 152352.0004/09-0
AUTUADO - CLICK COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTE - NAJARA CRISTINA SENA GOMES
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 13/09/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0218-03/10

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada neste Estado, pelo contribuinte credenciado que adquirir, para comercialização, mercadorias não enquadradas no regime da substituição tributária, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 15/12/2009 para exigir ICMS no valor total de R\$10.761,37, acrescido da multa de 50%, em razão de duas imputações:

Infração 01. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Exercício de 2007 – meses de julho a outubro, e dezembro; exercício de 2008 – mês de agosto. Demonstrativos às fls. 07 e 21; notas fiscais às fls. 08 a 20, e 22 a 29. ICMS no valor de R\$384,90.

Infração 02. Recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte, intimado em 09/10/2009, em 13 e 16/10/2009, recolheu, após iniciada a ação fiscal e portanto cessado o direito a Denúncia Espontânea, os valores de imposto pagos a menos restantes, o que sujeita o contribuinte às penalidades sobre o montante de R\$10.376,47, recolhido em 13 e 16/10/2009, conforme Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs anexados. Exercício de 2008 – meses de fevereiro a outubro, e dezembro. Demonstrativo às fls. 30 e 31. ICMS no valor de R\$10.376,47.

A autuante acosta, à fl. 06, Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, com data de ciência do contribuinte em 09/10/2009; às fls. 30 e 31, demonstrativo de recolhimentos de débitos reconhecidos e recolhidos aos a ação fiscal, com declaração de sócio-administrador do autuado, e o texto “Reconheço este demonstrativo como expressão de débitos referentes ao ICMS Antecipação Parcial, devidos por esta empresa e recolhidos nos valores e datas acima descritos.”, texto e recibo datados de 15/12/2009, data da lavratura do Auto de Infração; Relatórios de Registro de Entradas, planilhas de cálculo para ICMS, e DAEs às fls. 32 a 71.

O autuado apresenta impugnação às fls. 76 a 78, na qual inicialr autuação, reconhecendo o cometimento da infração 01, afirmando 1 débito lançado, conforme DAE que anexa à fl. 115.

Quanto à infração 02, aduz que tendo sido intimado em 09/10/2009, em 13 e 16/10/2009 efetuou o recolhimento do imposto, após iniciada a ação fiscal, pelo que reconhece que estava já excluída a espontaneidade. Reconhece como devido ao Estado também o valor da multa de 50% sobre o débito recolhido após a ação fiscal, e recolhe o montante respectivo conforme DAE que acosta à fl. 114, cujo valor afirma também ter recolhido aos cofres públicos em 21/12/2009.

Conclui pedindo que seja desconstituído e arquivado, em caráter homologatório, o Auto de Infração. Expõe que recolheu o débito referente à Infração 01, e à multa de 50% relativa à Infração 02, conforme documentos que acosta aos autos.

O contribuinte anexa, às fls. 79 a 115, cópias do Auto de Infração, de DAES, planilhas de cálculo do ICMS devido por antecipação parcial.

A autuante presta informação fiscal às fls. 121 e 122 aduzindo que o autuado deixou de recolher ICMS devido por antecipação parcial dos períodos de 07 a 10/2007; 12/2007 e 07/2008, referente a entradas de mercadorias interestaduais, sob a operação “bonificação”, conforme demonstrativos e notas fiscais de fls. 07 a 25.

Que também ocorreu recolhimento a menor de ICMS devido por antecipação parcial dos períodos 02 a 10/2008 e 12/2008.

Que o sujeito passivo, depois de devidamente intimado na ação fiscal (fl. 06) da qual resultou a presente autuação, o contribuinte procedeu ao recolhimento do ICMS devido com os acréscimos moratórios legais, estando, portanto, sujeito às penalidades, vez que cessado o direito à denúncia espontânea.

Que o contribuinte apresentou impugnação pedindo que “seja desconstituído e arquivado em caráter homologatório o Auto de Infração”. Que reconheceu o débito do ICMS reclamado, conforme descrição, juntando prova de seu pagamento (fl. 115). Que, em seguida, o contribuinte confirmou o pagamento intempestivo do crédito reclamado, confessando o recolhimento após iniciada a ação fiscal. Que assim efetuou, em 21/12/2009, o recolhimento da multa de 50% (fl. 115) com base no valor reclamado e anteriormente pago, conforme docs. de fls. 30 a 71.

A autuante prossegue expondo que, conforme prevê o artigo 95, caput, c/c os artigos 26, inciso III, e 98, caput, todos do RPAF/99, o início da ação fiscal exclui a espontaneidade para o recolhimento, sujeitando o agente às penalidades cabíveis.

Conclui aduzindo que, face ao exposto, aos demonstrativos, notas fiscais e comprovantes de pagamentos anexos, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em sua totalidade.

O contribuinte volta a se manifestar às fls. 127 e 128 reiterando as alegações da manifestação inicial, relatando os termos da informação fiscal e aduzindo que, tendo recolhido o débito lançado, e a multa respectiva com a redução legal de percentual, nada há a questionar, requerendo então o arquivamento do Auto de Infração.

O sujeito passivo acosta documentos às fls. 128 a 146.

À fl. 149, a autuante atesta estar ciente da manifestação do contribuinte, às fls. 127 e 128.

Às fls. 150 a 153, extratos do sistema informatizado SIGAT/SEFAZ informando o pagamento do total do débito relativo à Infração 01 (fls. 152 e 153), e do valor de R\$1.037,64, referente à Infração 02 (fls. 150 e 151).

VOTO

O Auto de Infração em lide reclama ICMS em razão das duas imputações descritas no Relatório que antecede este voto.

O contribuinte reconheceu o cometimento da infração 01, pelo que pro este Conselho, e o reconhecimento do autuado atesta o acerto d

Quanto à infração 02, recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, o Fisco assevera, e o contribuinte corrobora, que o sujeito passivo, intimado em 09/10/2009, em 13 e 16/10/2009, recolheu, após iniciada a ação fiscal e portanto cessado o direito a Denúncia Espontânea, os valores de imposto pagos a menos restantes, o que sujeita o contribuinte às penalidades sobre o montante de R\$10.376,47, recolhido em 13 e 16/10/2009, conforme Documentos de Arrecadação Estadual – DAES anexados a este processo.

Portanto, embora ambos, Fisco e contribuinte, tenham pronunciado-se neste processo acerca também da imputação 02, inexistente lide quanto a que o imposto era devido, acrescido da multa por não se caracterizar a Denúncia Espontânea.

O contribuinte pede a homologação dos valores recolhidos, o que deve ser providenciado junto ao setor competente desta SEFAZ. Assim, também em relação à imputação 02, inexistente lide a ser apreciada por este Conselho, e o reconhecimento da inadimplência fiscal, e o recolhimento tanto do valor do ICMS lançado, quanto do valor da multa respectiva, atesta o acerto da ação fiscal.

Nos termos do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Este procedimento foi observado na ação fiscal, como demonstrado nas planilhas de fls. 07 e 21, sendo deduzidos os créditos fiscais destacados nas notas fiscais analisadas.

Quanto à multa corretamente indicada no Auto de Infração para as imputações, observo que o percentual de multa aplicável para os fatos à época, julho/2007 a dezembro/2008, é o de 50% do montante de ICMS devido.

No Auto de Infração encontra-se indicada a multa no percentual de 50% prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96 que, conforme dados que constam dos enunciados-padrão do sistema informatizado de Emissão de Auto de Infração – SEAI, é a multa aplicável para as empresas enquadradas no regime simplificado de apuração do ICMS, nas situações de falta de pagamento, ou pagamento a menos, de ICMS devido por antecipação parcial.

Assinalo, por oportuno, que o título da Subseção IV da Lei nº 7.014/96, que institui a antecipação parcial em seu artigo 12-A, em redação originária vigente até 30/03/2010, era “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação”. Portanto, esta Subseção IV inclui não apenas a antecipação por substituição tributária, e sim qualquer forma de pagamento por antecipação. Ou seja, pagamentos a serem realizados de forma antecipada com, ou sem, substituição. Assim a Lei nº 7.014/96, desde a sua promulgação, prevê a possibilidade de existência de formas de pagamento por antecipação que não se incluem na substituição tributária quando o texto traz a expressão “...e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação.”.

Nesta Subseção IV da Lei nº 7.014/96, com a promulgação da Lei nº 8.967 em 30/12/2003, foi incluído o mencionado artigo 12-A, que cria a obrigação tributária do recolhimento antecipado do ICMS na hipótese que menciona. Do que se depreende, por óbvio, que inclusive dentro da técnica legislativa adotada, a antecipação parcial é uma forma de pagamento por antecipação.

O título atual desta Subseção IV, com a promulgação da Lei nº 11.899/2001, efeitos a partir de 30/03/2010, é “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Antecipação Tributária”. Como a antecipação do momento do pagamento tributário, o raciocínio técnico-jurídico adotado e aqui exposto, permanece quando desta alteração da Lei nº 7.014/96.

Entendo, por conseguinte, que a antecipação parcial é uma forma de antecipação do momento do pagamento do imposto, diferindo do instituto da substituição tributária, porque na antecipação parcial é situação em que ocorre apenas, e tão-somente, o deslocamento do elemento temporal do fato gerador e, conseqüentemente, a antecipação do momento do pagamento do imposto.

Assim, a antecipação do momento do recolhimento do tributo, prevista a época dos fatos objeto da imputação, no inciso I, alínea “b”, item “1, da Lei nº 7.014/96, é dado atinente ao elemento temporal do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, antecipar o momento do pagamento do imposto significa, na situação em foco, apenas que, ao invés da submissão à regra de dever pagar o tributo quando da operação de saída, o imposto deverá ser pago quando da entrada da mercadoria, ou em data posterior prevista pela legislação aplicável à situação, ainda que as mercadorias não tenham saído do estabelecimento adquirente.

Trata-se, assim de uma antecipação tributária.

Ressalto que embora a partir de 31/03/2010 - portanto posteriormente tanto à lavratura deste Auto de Infração, quanto aos fatos que o baseiam - o inciso I do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 tenha sido modificado, revogando-se a sua alínea “b”, que tratava de imposição de multas, nas hipóteses que previa, em se tratando de empresas dispensadas de escrituração fiscal, constato que a empresa autuada era, no período objeto da autuação, momento dos fatos geradores da obrigação tributária principal, enquadrada no regime simplificado de apuração do ICMS - SIMBAHIA, não estando submetida às regras, relativamente à escrituração de livros fiscais, impostas às empresas sob regime normal de apuração.

Por outro lado uma vez que, à época do cometimento da infração, o percentual de multa a ser aplicado era o de 50% do valor do imposto, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS, devido por antecipação, por empresas sob regime simplificado de apuração, vale dizer, dispensadas de escrituração fiscal, à situação em lide não se poderia aplicar o percentual de 60% do valor de imposto, também já previsto à época no inciso II, alíneas “d” e “f”, do mencionado artigo 42, para as empresas sob regime normal de apuração, porque a aplicação de tal percentual maior, 60% ao invés de 50%, seria um agravamento de penalidade sem base legal que o justificasse.

Assinalo, inclusive, que interpretar a legislação no sentido da aplicação do percentual maior de multa, portanto impondo maior ônus financeiro a ser suportado pelo sujeito passivo desta lide, seria procedimento contrário ao quanto previsto nos artigos 146, inciso III, alínea “d”; 170, inciso IX, e 179, todos da Constituição da República, acerca do tratamento diferenciado a ser aplicado às microempresas e às empresas de pequeno porte:

Constituição da República:

art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela EC nº 42, de 2003)

art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no Brasil. (Incluído pela EC nº 6, de 1995)

art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

E, ainda que o artigo 125, incisos I e III, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, exclua, da competência deste Conselho de Fazenda, a declaração de inconstitucionalidade, e a negativa de aplicação de ato normativo em vigor, entendo que a interpretação sistemática da legislação, em atendimento aos preceitos constitucionais, é dado a ser considerado também no julgamento da presente lide.

Considero, outrossim, que ainda que houvesse dúvida quanto ao percentual de multa a ser aplicado no julgamento desta lide, alegando-se a ausência de multa específica para a situação em lide, ter-se-ia como imperativo o teor do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, que transcrevo:

CTN:

art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Neste sentido, voto pela aplicação da multa no percentual de 50% do valor do ICMS recolhido a menos, e não recolhido, por antecipação, tal como indicado no presente Auto de Infração, em obediência ao quanto encontrava-se previsto na legislação vigente à época dos fatos apurados, no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

Por tudo quanto exposto, é PROCEDENTE a autuação, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido, na quitação do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152352.0004/09-0**, lavrado contra **CLICK COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$10.761,37**, acrescido da multa de 50% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores dos débitos tributários lançados de ofício, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR