

**A. I. N°** - 130609.000809-3  
**AUTUADO** - APC COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO CORREIA DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** 22.12.2010

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0345-05/10

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração parcialmente elidida com exclusão de valor que já componha denúncia espontânea. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOR. Infrações caracterizadas. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração parcialmente elidida com exclusão de valor que já componha denúncia espontânea. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 23/09/2009 e exige ICMS no valor de R\$ 164.939,79, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprio, relativo aos períodos maio a julho 2005, setembro, novembro e dezembro de 2006. Valor R\$ 116.219,89. Multa de 50%;

INFRAÇÃO 2: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, relacionadas nos anexos 88 e 89. Valor R\$ 3.483,53. Períodos: maio e setembro de 2004, março e maio de 2005. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Valor: R\$ 36.740,00. Períodos: dezembro 2004, março 2005, junho e dezembro 2006. Multa 60%;

INFRAÇÃO 4: Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Valor R\$ 6.339,33. Períodos: abril e novembro 2004, julho 2005 e novembro 2006. Multa 60%;

INFRAÇÃO 5: Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Valor R\$ 2.157,04. Períodos: setembro e outubro 2005 e novembro 2006. Multa 60%.

Às fls. 201/2, o autuado apresenta defesa dizendo que o autuado normal, ICMS substituto e ICMS antecipação, detectados e referentes encontram-se lançados e/ou parcelados nos Processos de nº

800000.166709-6, 800000.166809-2, 800000.240507-9, 800000.272807-2, 850000.011008-1, 850000.087809-5, 850000.179007-8 e 850000.228507-5, que se encontram na SEFAZ e na Procuradoria, razão pela qual requer que o Auto de Infração seja considerado totalmente improcedente.

À fl. 231, o autuante em sua informação fiscal, diz que o contribuinte não comprovou suas alegações defensivas demonstrando a que se refere cada um dos processos informado, impossibilitando a verificação da procedência, pelo que entende que a defesa não traz nenhum dado consistente em abono às suas teses, devendo o lançamento fiscal ser acatado em todos os seus itens.

Em análise de pauta suplementar, conforme fl. 235, o processo foi baixado em diligência com o seguinte pedido:

***“I - Autuante:***

*Averiguar a pertinência da alegação defensiva verificando se nos processos citados pelo impugnante se encontram valores considerados no PAF, para, em caso positivo, excluí-los do lançamento tributário, elaborando-se novos demonstrativos, se for o caso.*

***II – Inspeção Fazendária:***

*Após as providências do autuante, o autuado deverá ser cientificado do resultado com entrega dos demonstrativos, caso sejam executados, com expressão do prazo de 10 dias para que, querendo, o contribuinte se pronuncie e, caso haja manifestação do autuado, os autos deverão ser enviados ao autuante para conhecimento e, posteriormente, devolvidos ao CONSEF.”*

Atendendo à diligência, às fls. 238/9, o autuante informa o seguinte:

- a) Que as infrações e ou data de suas ocorrências, a que se referem os Processos de Parcelamento de nºs 1200180011055 e 2034590092079 não correspondem a valores contidos no presente Auto de Infração;
- b) Que as infrações a que correspondem os Processos nºs 800002728072, 8500000110081, 8500000878095 e 8500002285075, não correspondem a valores contidos no presente Auto de Infração;
- c) Que a data de ocorrência dos valores a que se referem os Processos de Parcelamento de nºs 8000002405079 e 8000001668092 não correspondem a valores contidos no presente Auto de Infração;
- d) Que do valor de R\$17.917,49, relativo à ocorrência de 30/12/2006 da infração 1, deduz R\$10.383,49 referente ao Processo de Parcelamento nº 8500001790078, restando devido na ocorrência o valor de R\$7.534,00;
- e) Que do valor de R\$13.696,37, relativo à ocorrência de 30/12/2006 da infração 3, deduz R\$7.258,60 referente ao Processo de Parcelamento nº 8000001667096, restando devido na ocorrência o valor de R\$6.437,77;
- f) Que em face dos ajustes acima por força das cópias dos demonstrativos DARC-GEIF que anexa, o valor devido no Auto de Infração passa de R\$164.939,79 para R\$147.297,70.

À fl. 253 consta Intimação Fiscal com encaminhamento do resultado da diligência para conhecimento do autuado e indicação de prazo para, querendo, sobre ela se manifestar e cujo aviso de recebimento dos Correios se acha colado à fl. 254, tendo o autuado permanecido silente.

**VOTO**

O Auto de Infração acusa o autuado de ter cometido as seguintes infrações: 01: Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprio; 02: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias e serviços no exterior, relacionadas nos anexos 8 e 9; 03: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições

de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização; 04: Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.

O autuado atacando o mérito do lançamento pugnou por sua improcedência, arguindo nada dever, pois os valores autuados encontram-se lançados e/ou parcelados nos Processos de nºs 120018.011/05, 203459.0092/07-9, 800000.1667/09-6, 800000.1668/09-2, 800000.2405/07-9, 800000.2728/07-2, 850000.0110/08-1, 850000.0878/09-5, 850000.1790/07-8 e 850000.2285/07-5.

Analisando os autos, argumentos do autuante e autuado, percebo tratar o lançamento tributário de ofício de questões puramente fáticas, uma vez que não protestando incorreções em seus valores o Impugnante se limita a arguir sua improcedência diretamente, alegando que todos os valores nele contidos foram objeto de parcelamento diversos que citou.

No sentido de ver elucidada objetivamente essa questão e em benefício do princípio inquisitório que norteia a função judicante administrativa constituída no poder/dever de autocontrole da legalidade dos atos administrativos pela própria Administração Pública, os autos foram baixados em diligência ao autuante para que verificasse a pertinência das razões arguidas pelo Impugnante, tendo este, após averiguação dos processos de parcelamento citados, acolhido apenas os valores de R\$10.383,49 e R\$7.258,60 relativos aos Processos de Parcelamento nºs 8500001790078 e 800001667096, respectivamente, por se referirem a valores contidos nas ocorrências de 30/12/2006 das infrações 1 e 3, respectivamente, com o que se reduziu o valor devido no Auto de Infração em apreço para R\$147.297,70.

Considerando que o ajuste nos valores autuados se acha subsidiado nos documentos de fls. 240 a 249 cujas cópias, em conjunto à Informação Fiscal por conta da diligência, foram disponibilizadas ao contribuinte autuado, e que, este, podendo sobre tal ajuste se manifestar, permaneceu silente, com base nas disposições dos arts. 140 e 142 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, que abaixo transcrevo, acolho como seguramente devido neste lançamento tributário de ofício o valor de R\$147.297,70, correspondente ao ajuste nele efetuado pelo autuante por ocasião da Informação Fiscal em atendimento à diligência pedida no curso da instrução processual.

*Art. 140. 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.*

*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.*

Entretanto, neste voto, levanto uma questão de conhecimento oficioso, vinculada à penalidade aplicada nas infrações, atinentes 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, descortinando a análise da possibilidade jurídica de manutenção da multa proposta pelo 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 reenquadramento da infração, conforme veremos a seguir.

Inicialmente, ressalto que na decisão proferida em 1ª Instância, no Acórdão 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 se aplicava inicialmente à falta de antecipação “convencional”, relativamente a operações com mercadorias substituição tributária. Depois, com a instituição da cobrança chamada “antecipação parcial”, tal multa passou a ser aplicada à antecipação do imposto por esta última modalidade (“antecipação p

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 limita 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. II, alínea “d”, 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:*

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

*"d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;"*

Como se ver, de fato, à época dos fatos geradores a norma da multa sugerida no Auto de Infração não previa a especificação para o caso de “antecipação parcial”. Todavia, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributário-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 reenquadramento 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 ao 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 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”, nas infrações 03 e 04, 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, reenquadrando as infrações praticadas pelo contribuinte, atinente à falta de recolhimento do ICMS da antecipação parcial, e recolhimento a menor desse mesmo ICMS, para o art. 42, inc. II, letra “f”, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07.

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 à 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.

Fica, portanto, mantido o núcleo da exigência fiscal, revisando-se o fato infracional, com o reenquadramento da multa, originalmente

alínea “d”, 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.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, cujo demonstrativo de débito passa a ser o seguinte:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data vencto	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
<b>Infração 01</b>					
31/05/2005	09/06/2005	206.714,71	17	50	35.141,50
30/06/2005	09/07/2005	225.814,06	17	50	38.388,39
31/07/2005	09/08/2005	75.105,12	17	50	12.767,87
30/09/2006	09/10/2005	8.887,29	17	50	1.510,84
30/11/2006	09/12/2006	61.728,24	17	50	10.493,80
31/12/2006	09/01/2007	44.317,65	17	50	7.534,00
<b>Total Infração</b>					<b>105.836,40</b>
<b>Infração 02</b>					
31/05/2004	09/06/2004	1.918,47	17	60	326,14
30/09/2004	09/10/2004	881,94	17	60	149,93
31/03/2005	09/04/2005	17.212,41	17	60	2.926,11
31/05/2005	09/06/2005	478,53	17	60	81,35
<b>Total Infração</b>					<b>3.483,53</b>
<b>Infração 03</b>					
31/12/2004	09/01/2005	46.595,41	17	60	7.921,22
30/03/2005	09/04/2005	53.754,65	17	60	9.138,29
30/06/2006	09/07/2006	35.200,71	17	60	5.984,12
31/12/2006	09/01/2007	37.869,24	17	60	6.437,77
<b>Total Infração</b>					<b>29.481,40</b>
<b>Infração 04</b>					
30/04/2004	09/05/2004	5.064,29	17	60	860,93
30/11/2004	09/12/2004	7.066,65	17	60	1.201,33
31/07/2005	09/08/2005	10.308,88	17	60	1.752,51
30/11/2006	09/12/2006	14.850,35	17	60	2.524,56
<b>Total Infração</b>					<b>6.339,33</b>
<b>Infração 05</b>					
30/09/2005	09/10/2005	5.562,35	17	60	945,60
31/10/2005	09/11/2005	888,00	17	60	150,96
30/11/2006	09/12/2006	6.238,12	17	60	1.060,48
<b>Total Infração</b>					<b>2.157,04</b>
<b>TOTAL</b>					<b>147.297,70</b>

## 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 **130609.0008/09-3**, lavrado contra **APC COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$147.297,70**, acrescido das multas de 50% sobre R\$105.836,40 e 60% sobre R\$41.461,30, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA B SANTOS - JULGADORA