

A. I. N ° - 147079.0143/09-9
AUTUADO - ZULMIRO COSTA BRITO
AUTUANTE - RENATO ALCÂNTARA DE ANDRADE
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 27.12.2010

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0417-04/10

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Re-enquadramento das multas para o art. 42, II, “d” e “f”, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Caracterizadas as infrações 01 e 02. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO E OS VALORES LANÇADOS NAS LEITURAS REDUÇÕES Z – ECF - DO CONTRIBUINTE. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Por falta de previsão legal, a infração é nula no que se refere ao período em que o autuado esteve enquadrado no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/09/2009, traz a exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 17.199,35, em virtude da constatação das irregularidades abaixo citadas.

01 – Falta de recolhimento do tributo por antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federadas adquiridas com fins de comercialização. Valor exigido de R\$ 282,00. Multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b” da Lei nº 7.014/96.

02 – Falta de recolhimento do tributo por antecipação parcial, na condição de microempresa não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federadas adquiridas com fins de comercialização. Valor exigido de R\$ 842,37. Multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b” da Lei nº 7.014/96.

03 – Omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada através com pagamentos em cartões de débito ou de crédito, em valores

instituições financeiras e / ou administradoras de cartões. Valor exigido de R\$ 16.074,98. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 45 a 52, através de advogada regularmente constituída, conforme instrumento de mandato de fl. 54.

Em preliminar de nulidade, citando doutrina, assinala que não foi pessoalmente notificado da autuação fiscal e que a fiscalização levada a efeito no seu estabelecimento não foi por si acompanhada.

Também teria sido impedido de compulsar seus próprios documentos e livros que deram suporte à autuação, não tendo sido emitido Termo de Liberação [Arrecadação] de Documentos, situação que atinge o seu direito à ampla defesa.

Em rebate à cobrança do imposto por antecipação parcial, pondera que o lançamento referente a uma empresa optante do Simples Nacional enseja cumulatividade e bitributação.

No presente Auto de Infração, as supostas irregularidades encontradas tiveram como suporte e elo de convicção um documento apócrifo, não oficial, denominado “EXTRATO PARA SIMPLES CONFERÊNCIA”, em agressão à legislação que regula a matéria.

Por outro lado, os fatos relatados na peça inicial denunciam o desconhecimento da existência de predatamento de vendas. Devido a essa prática e ao parcelamento dos pagamentos, nas suas palavras, “não há correção de lapso temporal entre as datas fornecidas pelas administradoras e aquelas escrituradas no talão”. Por isso, as informações fornecidas são relativas a vendas pretéritas, pelo que o lançamento é nulo.

Transcrevendo decisão administrativa e o art. 112 do CTN, afirma que uma mera listagem de vendas para simples conferência, emitida por terceiros, não serve para exigir tributo e penalidade pecuniária.

No mérito, assevera não ter necessidade de “sonegar nota fiscal”, pois cumpre todas as suas obrigações tributárias, recolhe antecipadamente os impostos e está dispensado de escriturar o Livro Registro de Saídas.

Volta a repetir que o desencontro entre as suas informações e as das administradoras de cartões ocorre em função dos predatamentos e dos pagamentos parcelados, práticas comuns nas relações comerciais modernas.

Esclarece que suas vendas com cartões são em valores reduzidos, mas que o demonstrativo elaborado pela fiscalização está eivado de sofismas, com o intuito de “penalizar (sic) um humilde contribuinte”.

Finaliza pleiteando a nulidade do Auto de Infração ou a “conversão da pena básica em grau mínimo, em consideração à sua situação econômica”.

Na informação fiscal, de fl. 66, o autuante esclarece que a intimação para apresentação de documentos fiscais encontra-se à fl. 09 do PAF, assinada pela mesma pessoa que tomou ciência da autuação. A própria impugnação, apresentada no interstício legal de 30 dias, é prova suficiente de que o contribuinte teve conhecimento de que estava sob ação fiscal e do Auto de Infração.

Não cabem as alegações defensivas, pois os documentos que embasaram o lançamento não são apócrifos, capciosos ou tendenciosos, mas extraídos dos sistemas desta Secretaria da Fazenda, que expressam vendas com cartões informadas pelas administradoras dos mesmos.

A antecipação parcial, a ser exigida de contribuinte enquadrado no Simples Nacional, não caracteriza bitributação, mesmo porque o autuado foi excluído desse regime em 14 de novembro de 2007, por falta de recolhimento de impostos.

Conclui reafirmando a procedência da ação fiscal.

Na pauta de 25 de fevereiro de 2010, a 5ª JF – Junta de Julgamento Fiscal –, deliberou no sentido de converter o processo em diligência (fl. 69), para que fossem colacionados ao processo os Relatórios Diários de Operações TEF relativos aos períodos objeto da 3ª infração, e intimado o contribuinte, tanto do Auto de Infração quanto da diligência, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia, reabrindo-lhe o prazo de defesa de 30 dias.

Cumprido o quanto solicitado (fls. 71 a 91), o sujeito passivo ingressa com manifestação às fls. 93 a 95, onde reitera todos os argumentos apresentados na peça de impugnação.

Às fls. 97 a 104, o auditor estranho ao feito Rovenate Eleutério da Silva junta informação fiscal, onde afirma que a Senhora Elma Vieira Brito (filha de Zulmiro Costa Brito) assinou a intimação e tomou ciência do Auto de Infração, uma vez que se identificou como gerente do estabelecimento.

Em seguida, com fundamento nos fatos narrados nos quatro itens das fls. 99 e 100, passa a rebater o pedido de nulidade.

Destaca que não existe a aludida bitributação, em função da cobrança do imposto por antecipação parcial relativo a empresa optante do Simples Nacional, em função do quanto disposto no art. 386, VII, “b” do RICMS/BA. Inclusive, o impugnante foi excluído do citado Regime através do Edital 01/2007, de 14/11/2007, com efeitos a partir de 01/01/2008.

Com relação à infração 03, repete a argumentação expendida na informação fiscal, pontuando que o ônus da prova se inverte e que o defendente não trouxe ao processo qualquer documento fiscal, vinculado a pagamentos por meio de cartões, que comprove as suas alegações.

Por fim, diz esperar que o trabalho fiscal do autuante seja mantido.

VOTO

Relativamente à infração 03 (meses de julho de 2007 a dezembro de 2007), importa sublinhar que, tão somente no que se refere a este intervalo temporal, foi equivocadamente fundamentada nos arts. 2º, parágrafo 3º, VI, 50, I, 124, I e 218 do Decreto 6.284/97, conforme item “ENQUADRAMENTO” de fl. 02. Nestes meses, o sujeito passivo encontrava-se sob o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Portanto, assiste razão ao autuado no que se refere à nulidade da autuação relativa aos meses de julho de 2007 a dezembro de 2007, por inexistência de previsão legal para exigir o tributo, situação que afronta o princípio da legalidade, plasmado no art. 2º do RPAF/99.

Ficam, portanto, anulados os lançamentos da mencionada infração, concernentes ao período compreendido entre julho de 2007 e dezembro de 2007. O mérito dos demais lançamentos será julgado após o esgotamento da análise da preliminar de nulidade.

Quanto às infrações 01 e 02, bem como quanto à infração 03 (meses de janeiro a junho de 2007 e janeiro a dezembro de 2008), concluo que não possuem amparo fático ou jurídico as alusões relativas aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu as infrações, fundamentou com a indicação dos documentos fiscais, demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou a base jurídica. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, aspectos visivelmente caracterizados nos argumentos abordados na impugnação, assim como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Eventuais vícios procedimentais, relativos à identificação da pessoa que assinou a intimação (fl. 09) e tomou ciência do Auto de Infração (fls. 03 e 06), foram devidamente sanados na diligência conforme exposto no relatório supra.

Cabe registrar os dizeres do último parágrafo da fl. 02, de que todos os livros e documentos fiscais arrecadados durante a fiscalização foram devolvidos, para que reste claro que não houve violação dos direitos ao contraditório e à ampla defesa.

A natureza dos documentos tomados por base para o lançamento da infração 03, ao contrário do que afirmou o contribuinte, é oficial. Os mesmos são largamente utilizados pela administração tributária e encontram respaldo no art. 4º, parágrafo 4º da Lei nº 7.014/96.

Não há cumulatividade ou bis in idem na cobrança de imposto por antecipação parcial relativo a empresa optante do Simples Nacional, tendo-se em vista os comandos dos arts. 352-A e 386, VII, “b” do RICMS/BA, que não podem ser julgados por este Conselho sob o prisma da constitucionalidade, de acordo com o art. 167, I do RPAF/99.

Por conseguinte, resta acolhida apenas em parte a preliminar de nulidade suscitada, de acordo com a fundamentação exposta linhas acima.

O pedido de redução das multas aplicadas também não pode ser apreciado por esta instância de julgamento administrativo, nos termos do art. 158 do RPAF/99.

Desde que seja comprovado o pagamento do principal e de seus acréscimos, poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou a redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade (art. 159 do RPAF/99).

Não houve impugnação de mérito das duas primeiras infrações, relativas ao imposto por antecipação parcial, uma vez que o impugnante cingiu-se a afirmar que a situação enseja cumulatividade e bis in idem, argumentos já apreciados no julgamento da preliminar de nulidade.

É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização.

Todavia, faz-se necessário o re-enquadramento das multas aplicadas nas infrações 01 e 02 para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 (infrações 01 e 02, até o mês de 11/2007) e 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96 (infração 02, no mês de 12/2007), em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0060-11/09, e pronunciamentos da Procuradoria Estadual, motivo pelo qual transcrevo, abaixo, parte do acórdão A-0227-05.09, da 5ª JF.

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:

1 - do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas à 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 entre o 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 pe pequenos e médios contribuintes, consoante normas estampadas no

Também foi ressaltada pela PGE/PROFIS a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, ao presente caso, considerando 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 de o citado comando normativo não alcançar expressamente 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, inciso 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. 4, 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 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 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 de o sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante o induziu 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 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 a vigência da Lei nº 10.847/07, tendo em vista não haver ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, aplicando 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, no percentual de 50% para o art. 42, inc. II, letra “f”, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.

Reitero que o re-enquadramento das multas deve ocorrer da seguinte forma: para o art. 42. II. “f” da Lei nº 7.014/96 (infrações 01 e 02, até o mês de 11/2007) e 42, II, “02, no mês de 12/2007), no percentual de 60%.

Infrações 01 e 02 caracterizadas.

O defendente tentou descaracterizar a infração 03 afirmando que o desencontro entre as suas informações e as fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito / débito encontra origem nas vendas parceladas e / ou com pagamentos postergados.

Concluo que essa linha de defesa mereceria acolhimento se viesse acompanhada das provas respectivas, pois a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Foi fornecida ao defendente cópia do Relatório Diário de Operações TEF de fls. 74 a 89. Nesse documento, encontram-se todas as informações necessárias - a exemplo de data, valor, nome da administradora, número da autorização e se a venda foi a crédito ou a débito -, para que o contribuinte trouxesse aos autos documentos fiscais referentes às operações designadas.

Uma vez que se trata de presunção, devidamente encartada no art. 4º, parágrafo 4º da Lei 7.014/96, o ônus da prova é invertido. Mantendo-se inerte o acusado, ou limitando-se a afirmações de cunho genérico, resta incólume a acusação.

Não foi juntado aos autos nenhum cupom fiscal ou redução Z, em razão de que não há valores apostos nas respectivas colunas dos demonstrativos de fls. 12 e 13. Foi concedido o crédito presumido de 8% no período em que o autuado esteve inscrito no Regime SIMBAHIA.

A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Por falta de previsão legal, a infração é nula no que se refere ao período em que o autuado esteve enquadrado no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Tendo-se em vista a anulação dos lançamentos referentes ao período compreendido entre julho e dezembro de 2007, fica parcialmente elidida a infração 03 (itens 19 a 24 do demonstrativo de fls. 4 e 5), de R\$ 16.074,98 para R\$ 12.007,71.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **147079.0143/09-9**, lavrado contra **ZULMIRO COSTA BRITO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 13.132,08**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.124,37 e 70% sobre R\$ 12.007,71, previstas no art. 42, II, “d”, “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de dezembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR