

PROCESSO - A. I. Nº 269198.0061/08-6
RECORRENTE - AILTON DOURADO DOS SANTOS (CEREALISTA DOURADO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0320-03/09
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 02/03/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0009-12/11

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS (BEBIDAS) PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento do imposto, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária a época da operação comercial, independentemente do regime de apuração adotado. Excluída a parcela referente ao IPI, nos termos do artigo 17, §2º, da Lei nº 7.014/96. Imputação 01 caracterizada; imputação 2 improcedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO QUANDO INTIMADO. MULTA. O autuado está obrigado, nos termos dos incisos VII e VIII do artigo 34 da Lei nº 7.014/96, a manter os documentos fiscais, e livros a cuja escrituração esteja obrigado, no estabelecimento, à disposição do Fisco, durante 5 anos, se outro prazo não for previsto na legislação tributária, bem como também está obrigado a exibí-los, ou a entregá-los ao Fisco, quando regularmente intimado. Infração caracterizada. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada para a prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Corrigidas, de ofício, as datas de ocorrência e de vencimento. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Infração caracterizada. Rejeitado o pedido de declaração de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO. Decisão unânime quanto ao mérito e, de ofício, em relação à correção das datas de ocorrência e vencimento da infração 3. Decisão não unânime referente à exclusão da multa indicada na infração 1.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração, condenando o autuado no valor de R\$472,02, acrescido da multa de 50% prevista no inciso I, alínea “b”, item “1” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas fixas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$2.530,00, previstas no artigo 42, incisos XIV, XVII e XX, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

O Auto lavrado contra o recorrente em 11/12/2008 decorre do cometimento de 05 infrações, e exige do contribuinte ICMS que monta R\$472,02, além de multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.530,00. Das 05 infrações apontadas inicialmente, as infrações 2 e 4 foram julgadas improcedentes, enquanto que as infrações 1, 3 e 5, elencadas abaixo, são motivo do presente Recurso voluntário, como segue:

Infração 01. *Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial, na condição de Empresa de Pequeno Porte - EPP, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Exercício de 2006 – mês de junho. Demonstrativo à fl. 11. ICMS no valor de R\$398,52.*

Infração 03. *Falta de Apresentação de Documentos Fiscais quando para tanto regularmente intimado. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa alegou ter incinerado os documentos fiscais. Exercício de 2007 – mês de julho. Multa no valor de R\$460,00.*

Infração 05. *Falta de apresentação de informações econômico-fiscais exigidas através de Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – DME de 2007. Exercício de 2007 – mês de janeiro. Multa no valor de R\$230,00.*

Da apreciação dos argumentos defensivos apresentados pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 3ª JF, em Decisão unânime, decidiu pela parcial procedência da autuação com os argumentos que abaixo transcrevo:

“(…)

Em relação à imputação 01, recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$398,52, devido por antecipação parcial, na condição de Empresa de Pequeno Porte - EPP, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no mês de junho/2006, com demonstrativo do levantamento fiscal à fl. 11 e cópia da Nota Fiscal nº 003299 à fl. 13, trata-se das mercadorias “Catuaba Champeón” - descrita naquele documento fiscal como coquetel de vinho tinto com catuaba e guaraná - e “Sangria Vinhedo do Sul Champeón”. Tais mercadorias, à época da emissão e da saída constantes do documento fiscal, 29/06/2006, e da autuação, 11/12/2008, não estavam incluídas no regime de substituição tributária, ao contrário do que alega o contribuinte. Estiveram enquadradas em tal regime até 30/09/2005, incluídos no item 2 do Anexo 88 do RICMS/BA, que foi revogado pelo Decreto nº 9.547/2005. E voltaram a ser incluídas no regime de substituição tributária a partir de 01/04/2009, por força do Decreto nº 11.462/2009. Portanto, cabia a exigência do imposto devido por antecipação parcial por esta operação.

O contribuinte não afirma, de forma objetiva, ter recolhido o ICMS devido por antecipação parcial em razão desta operação, nem comprova, neste processo, que procedeu ao pagamento de parte, nem do total, do ICMS respectivo, pois não acosta Documento de Arrecadação Estadual – DAE, com imposto recolhido e citando tal Nota Fiscal, a este processo.

É desnecessário o exame de livro fiscal do contribuinte para comprovar a realização da mencionada operação, documentada pela Nota Fiscal cuja cópia lhe foi entregue, quando da reabertura de seu prazo de defesa, por determinação desta 3ª Junta.

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 artigo 23 (valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição) deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Tratando-se, na operação em exame, de mercadoria (produtos industrializados) enviada para comercialização em operação entre contribuintes, o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI não integra a base de cálculo do ICMS devido por antecipação parcial, nos termos do §2º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, - reproduzido no §2º do artigo 17 da Lei nº 7.014/96 - ambos c/c o previsto no artigo 12-A da mencionada Lei Estadual:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(…)

§ 2º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Lei nº 7.014/96:

Art. 12-A. 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.

art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 2º Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.

Observe, por oportuno, que o RICMS/BA, em seu artigo 55, inciso I, alíneas “a” e “b”, reproduz o teor do artigo 13, §2º, da Lei Complementar nº 87/96, e do 17, §2º, da Lei Estadual 7.014/96; em seu artigo 352-A, reproduz o disposto no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96; e no artigo 61, inciso IX, o disposto no artigo 23, inciso III, dessa Lei Estadual.

Ademais, tratando-se, no caso da antecipação parcial do ICMS, de recolhimento antecipado de imposto do qual é deduzido o crédito fiscal correspondente, destacado em favor do Estado de origem, não se poderia calcular o imposto devido ao Estado da Bahia sobre montante diferente daquele que, indicado como valor das mercadorias industrializadas, no documento fiscal, serviu de base de cálculo para o destaque de imposto devido ao Estado de origem, e que corresponde ao crédito fiscal a ser computado na operação em foco.

Assim, o valor a ser considerado para efeito de cálculo de ICMS, na Nota Fiscal nº 003299, à fl. 13 dos autos, é de R\$4.200,00, montante sobre o qual foi destacado o ICMS no total de R\$294,00.

É de 25% a alíquota interna para a operação com as bebidas alcoólicas (catuaba e sangria) objeto da Nota Fiscal nº 003299 (fl. 13), conforme alínea “b” do inciso II do artigo 16 da Lei nº 7.014/96.

Na ação fiscal, como demonstrado na planilha de fl. 11, o autuante considerou o valor da operação como de R\$4.920,00, incluindo indevidamente a parcela correspondente ao IPI, e deduziu o valor de ICMS (R\$294,00) destacado na nota fiscal analisada (fl. 13).

O Fisco não comprova, nos autos, que o imposto recolhido por meio dos DAEs de fls. 36 e 37 é relativo à operação objeto da ação fiscal, uma vez que naqueles DAEs inexistia indicação do documento fiscal a que se referem, pelo que não há demonstração de que foi recolhido a menos o ICMS devido por antecipação parcial, apesar de constar, no demonstrativo de fl. 11, o montante de R\$635,88, que corresponde à soma do imposto recolhido por meio daqueles citados DAEs [= R\$47,10 (DAE de fl. 35) + R\$588,78 (DAE de fl. 36)].

Pelo exposto, está caracterizada a falta de recolhimento de todo o valor de imposto devido pela operação. Contudo, caso fosse exigido o imposto no valor total devido pela operação, ocorreria majoração para R\$756,00 do valor originalmente lançado de ofício, R\$398,52, nos termos da legislação já mencionada neste voto, ou seja, artigos 12-A, caput; 16, inciso II, alínea “b”; 17, §2º; e 23, inciso III, todos da Lei nº 7.014/96, conforme detalhado a seguir: R\$4.200,00 (base de cálculo na Nota Fiscal de fl. 13) x 25% (alíquota) = R\$1.050,00 – R\$294,00 (crédito fiscal destacado) = R\$756,00 (ICMS devido por antecipação parcial, e não recolhido).

Ressalto que o sujeito passivo, tendo recebido cópia da informação fiscal, e tendo acesso às argumentações do autuante, manteve-se silente, conforme documentos de fls. 38 a 40, quando poderia, caso desejasse, acostar ao processo os elementos comprobatórios de suas alegações e, em não tendo apresentado tais provas, configura-se a presunção de legitimidade da autuação fiscal, nos termos dos artigos 142 e 143 do RPAF/99.

Infração 01 procedente, recomendando-se à INFAZ de origem proceder às providências cabíveis, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para que seja recolhido o débito remanescente de R\$357,48, correspondente à diferença entre o ICMS devido (R\$756,00) e o lançado de ofício no Auto de Infração em lide (R\$398,52).

(...)

No que diz respeito à imputação 03, falta de Apresentação de Documentos Fiscais quando para tanto regularmente intimado constando, na descrição dos fatos, que a empresa alegou ter incinerado os documentos fiscais, tendo sido aplicada multa no valor de R\$460,00, o Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos foi acostado pelo Fisco à fl. 07, assinado pelo contribuinte em 05/11/2008. Tendo, ou não, o contribuinte incinerado os documentos fiscais, o fato confessado pelo sujeito passivo é a não entrega dos documentos, ao afirmar, repetidamente, que o preposto do Fisco não possuía os seus livros e documentos fiscais para efeito de efetuar a fiscalização. O contribuinte alega, inclusive, que entregara tais documentos a preposto fiscal diverso e os recebera de volta, mas não afirma o mesmo em relação ao ora autuante. Infração 03 procedente.

(...)

Na Infração 05, está imputada a falta de apresentação de informações econômico-fiscais exigidas através de Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – DME de 2007, tendo sido aplicada multa no valor de R\$230,00.

De acordo com o documento emitido pelo sistema informatizado INC/SEFAZ e acostado pelo preposto do Fisco à fl. 37, o contribuinte enviou a esta SEFAZ a DME relativa ao exercício de 2006, que não tratava de baixa de inscrição cadastral, e não enviou a DME relativa ao exercício de 2007, quando ainda funcionou durante o mês de janeiro. O contribuinte não comprova o envio da DME 2007, limitando-se a informar que teria enviado DME relativa ao pedido de baixa, mas sem comprovar esta alegação, que inclusive é contraditada pelo teor do documento de fl. 37, já mencionado. Infração 05 procedente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor total de R\$1.088,52, conforme tabela a seguir:

INFRAÇÃO	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO	PENALIDADE DESCUMP. OBRIG. ACESSÓRIA
01	PROCEDENTE	398,52	-
02	IMPROCEDENTE	-	-
03	PROCEDENTE	-	460,00
04	IMPROCEDENTE	-	-
05	PROCEDENTE	-	230,00
TOTAIS		398,52	690,00

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, fls. 60 a 63, de início, o recorrente, em sede de preliminar, argui a nulidade do lançamento alegando que “*é sem critério e sem respaldo o Auto de Infração executada por este fiscal, auto este sem fundamento*”.

Com relação à infração 1, que exige imposto pelo recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial, na condição de Empresa de Pequeno Porte - EPP, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, o recorrente aduz que o autuante esqueceu de especificar de onde tirou a base de cálculo em razão de não ter em mãos os livros que lhe dariam elementos para a autuação.

Com respeito à infração 2, mesmo desonerado, diz: “*...a segunda infração estar caracterizada na mesma infração alegando uma omissão de pagamento de imposto de microempresa, empresa de pequeno porte ou mercadoria proveniente de fora do estado, mas uma vez senhores julgadores o fiscal comete um erro grosseiro, vejamos uma nota de explicação, se fosse imposto de nota fiscal de fora do estado, o mesmo teria de discriminar a nota o numero e o valor da nota, coisa simples e rotineira que o mesmo não fez, se for o recolhimento de microempresa aí é que ele estar enrolado, pois a microempresa já é determinada os seus valores pelo montante da sua receita que já determina o imposto correto, se foi empresa de pequeno porte ele não teve suporte para encontrar a base de calculo, pois não recebeu livro algum r nem tão pouco sabe o montante das receitas auferidas ou vendidas pelo contribuinte.*”

Quanto à infração 3, aduz o recorrente que: “*... o próprio fiscal alega que a empresa não apresentou os documentos fiscal, como foi que ele encontrou a base de calculo para cobrar o imposto da infração 01 e 02 e ao mesmo tempo aplicar uma multa pela omissão de entrega de documentos.*” ???

Na infração 4, da qual também foi desobrigado, disse: “*... a infração quatro o fiscal alega que a empresa deixou de escriturar o livro de inventario e o livro caixa coisa que não é verdade, a imaginação fértil deste fiscal é incrível, o mesmo aplicando uma multa pela não entrega dos livros, na sua mente imaginaria ele afirma que a empresa deixou de escriturar o livro de registro de inventario e o livro caixa aplicando uma multa de R\$ 1.840,00, vejamos: a firma Ailton Dourado dos Santos não deixou de apresentar livros e nem tão pouco as obrigações necessárias com a repartição fazendária o que a mesma fez foi-o seu pedido de baixa conforme manda a lei e foi entregue toda a sua documentação como todos os livros fiscais contábeis ao fiscal Marlon Regis este que efetuou a fiscalização, cobrou um Auto de Infração da mesma que foi pago e que o mesmo devolveu toda a documentação alegando que já teria encerado a fiscalização da referida firma e que a mesma pegou toda a documentação de baixa na secretaria da fazenda o*

que é mais estranho senhores julgadores é que depois de dois anos de ter .pedido a sua baixa e já ter sido fiscalizada pelo auditor fiscal citado ficamos perplexos com esta nova fiscalização sem fundamentos e sem motivos algum.”

No tocante à infração 5, o recorrente diz ser descabida. Afirma que todo pedido de baixa se faz acompanhar da DME de baixa, condição para a emissão do protocolo de baixa.

Por fim, em nota explicativa, diz precisar das notas fiscais objeto da exigência fiscal pelo não recolhimento do imposto por antecipação tributária, para saber se as mercadorias foram adquiridas por ele, recorrente. Aduz que as notas fiscais não foram encontradas pelo autuante, nem o CFAMT indicou que havia notas fiscais “em aberto”. Informa que não sabe se as referidas notas fiscais tratam de produtos isentos ou com fase de tributação encerrada.

Pede o acolhimento das nulidades suscitadas e, caso ultrapassadas, pede seja julgado improcedente o Auto de Infração em comento.

A PGE/PROFIS (fls. 68/69), através de Parecer da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido e, pontua seu opinativo dizendo:

1. Lastreiam a primeira infração as notas fiscais que indicam aquisições interestaduais de mercadorias não inseridas na substituição tributária, devendo ser o ICMS recolhido por antecipação parcial nas entradas;
2. As notas fiscais foram entregues ao autuado, após diligência determinada pela 3ª JF, reaberto o prazo de defesa. Não há Recurso interposto nenhuma manifestação; e
3. O autuado foi intimado a apresentar livros e documentos, fl. 07, sem, contudo, atender ao chamamento do fisco.

Opina pelo não provimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO (Vencido quanto à exclusão da multa na infração 1)

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 3ª JF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Apenas por zelo, trato inicialmente da preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte quando alega em seu Recurso a esta Câmara que *“é sem critério e sem respaldo o Auto de Infração executada por este fiscal, auto este sem fundamento”*.

Registro, inicialmente, que a preliminar suscitada tem caráter por demais genérico e, consequentemente, sem qualquer elemento capaz de indicar onde estaria qualquer nulidade na autuação. Por outro lado, pude verificar que estão presentes todos os requisitos descritos no art.39, do Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99. Por isso, afasto a preliminar suscitada.

O recorrente, na peça que ora se aprecia, se insurge contra as infrações 2 e 4, julgadas improcedentes em primeira instância, conforme se pode verificar na transcrição do voto proferido pelo julgador de primo grau. Assim sendo, ainda que tenha relatado todas as considerações recursais, entendo prejudicado o Recurso voluntário quanto às infrações 2 e 4.

Quanto à infração 1, que trata de recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$398,52, devido por antecipação parcial, na condição de Empresa de Pequeno Porte - EPP, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no mês de junho/2006, conforme demonstrativo à fl. 11, cabe registrar, inicialmente do cabimento da autuação, tudo porque as mercadorias objeto da lavratura do auto, são bebidas alcoólicas (Catuba Champeón e Sangria Vinhedo do Sul Champeón) e, tanto à época do fato gerador, quanto à época da fiscalização, não constavam do rol de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária, o que torna exigível o imposto.

Do argumento trazido no Recurso interposto pelo contribuinte, aduzindo que o fiscal “*esqueceu de especificar de onde tirou esta base de calculo, pois o mesmo não tinha os livros e nem respaldo algum para encontrar esta base de calculo e determinar este valor sem respaldo e sem os livros contábeis*”, entendo desprovido de qualquer razão, pois, a exigência do imposto se fez com base nas notas fiscais acostadas aos autos, ou seja, com base nas informações constantes do competente documento fiscal, o que dispensa, por consequência, os livros fiscais e/ou contábeis, como quer o recorrente.

Com respeito à Decisão combatida, ainda que o recorrente tenha questionado apenas a base de cálculo, verifico que o relator de primo grau foi muito minucioso e didático, não merecendo qualquer reparo a Decisão recorrida, inclusive no que tange ao cálculo do imposto devido – apurado em valor inferior, à luz dos arts. 12-A, caput; 16, II, “b”; 17, §2º; e 23, III, todos da Lei nº 7.014/96.

Em que pese, no mérito, entender caracterizada a infração 1, entendo que é inaplicável a penalidade pelo não recolhimento da antecipação parcial, tudo porque o art. 42, II da Lei nº 7.014/96, distinguiu, claramente, os institutos da antecipação parcial e da antecipação “*strictu sensu*”, corroborando tese já defendida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004 de que o termo “antecipação” não abarcava a figura da “antecipação parcial”, pois são derivados de fontes conceituais distintas.

Ora, se resta clara a distinção entre os dois institutos, da “antecipação” e da “antecipação parcial” e o diploma legal trata especificamente da primeira, há de se concluir que o legislador não quis, em nenhum momento, que fosse imputada qualquer penalidade pelo inadimplemento do pagamento do imposto a título de antecipação parcial. Vale ressaltar que entendimento diverso atenta contra o princípio norteador do direito tributário da tipicidade cerrada. Ainda neste sentido, hei de lembrar que não há tributo, nem penalidade possível sem lei anterior que os defina.

Aliado aos argumentos acima, há que se destacar o princípio da irretroatividade das normas que cominam sanções que, no caso em tela, já se mostra suficiente para que a multa de 50%, aplicada à infração 1, no período de 2006, fosse flagrantemente improcedente, ante o fato de que só é possível pensar na aplicação da penalidade a partir da promulgação da Lei nº 10.847/07.

Por tudo, resta absolutamente claro que a aplicação da multa dita prevista pelo cometimento das infrações em comento estaria sendo feita sem a devida previsão legal, pois, também é clara a tipificação das infrações, contudo, sem fixação de penalidade.

Neste sentido, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal já se manifestou através do Acórdão nº 0206-12/08, abaixo transcrito, que teve como relator o Consº Herculano Almeida.

“EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Impossibilidade de aplicação da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio da irretroatividade de normas que cominam sanções. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. Entendimento lastreado em pronunciamento externado pela representação da Procuradoria Estadual na assentada de julgamento. Modificada a Decisão recorrida. Infração Improcedente. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

(...)

VOTO

(...)

O sistema jurídico tem sempre uma atenção especial sobre as normas sancionatórias e em particular aquelas de caráter tributário que à semelhança das normas penais exigem um perfeito delineamento. Independente dos argumentos doutrinários e jurisprudenciais que poderíamos trazer para justificar a nossa interpretação, acreditamos que o caráter desta Decisão nos leva a resumi-lo objetivamente no sentido de que: ao destacar a expressão ‘antecipação parcial’ quando da nova redação, o legislador nos obriga a rever a interpretação anteriormente realizada.

É comezinho em direito tributário entendermos que a aplicação da norma sancionatória fiscal deve quanto ao tempo obedecer ao velho brocardo latino 'nullum tributum nulla poena sine lege'.

Creio ser aplicável à espécie em discussão o simples raciocínio de que só estarão passíveis de sofrer sanções pela infração descrita neste PAF aqueles que cometerem a ilicitude a partir da edição da Lei nº 10.847/07.

Voto, em concordância com a manifestação da Procuradoria Estadual na sessão de julgamento, no sentido de que seja PROVIDO o Recurso Voluntário para alterar a Decisão da JJF, e em consequência que seja considerada neste aspecto, IMPROCEDENTE o item 1 do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos quanto às demais infrações.”

Na mesma oportunidade, o Consº Tolstoi Seara Nolasco, então Presidente desta 2ª CJF, proferiu Voto em Separado, abaixo transcrito, no qual concorda com o relator do processo quanto à fundamentação, contudo trazendo outros argumentos que robustecem a mesma tese:

“Manifesto minha total concordância com o pronunciamento da Procuradoria Estadual na assentada de julgamento, e por via de consequência, com o voto do sr. relator do processo, Consº Helcônio Almeida, pois a alteração promovida na Lei do ICMS, pela Lei nº 10.847/07, implicou em inovação legislativa, para incluir no rol dos fatos considerados infração, o pagamento intempestivo da antecipação parcial por ocasião da saídas das mercadorias. Em consequência, aplica-se ao caso o princípio da irretroatividade das normas que cominam sanções, razão suficiente para a declaração de improcedência do lançamento tributário em lide.

(...)

Assim, considerando o acima exposto, meu voto é no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, em concordância com o sr. relator e com a manifestação do representante da PGE/PROFIS formalizada na sessão de julgamento.”

Destaco como de relevante importância o fato de que, na assentada de julgamento, o representante da PGE/PROFIS, manifestou-se, concordando com o relator, pelo afastamento da multa aplicada no referido Auto de Infração.

Em que pese haver entendimento, como sugere a PGE/PROFIS, no sentido da possibilidade de reenquadramento da multa pela letra “f” do inciso II, do art. 42, entendo que tal mudança de enquadramento apenas seria aceitável em novo procedimento fiscal, e nunca no andar do presente processo administrativo, logo, ante tudo o quanto exposto, entendo por julgar o presente PAF parcialmente procedente, com afastamento da multa incidente sobre a infração 1 que alcança o ano de 2006.

Ainda acerca da possibilidade de reenquadramento da multa, entendo que tal procedimento vai, em última análise, ferir o direito do contribuinte à ampla defesa, haja vista que, desde o início do processo no qual se defende, toda a tese de combate tem como alvo a infração de haver deixado de recolher o imposto a título de antecipação parcial, cominada com a multa prevista no art. 42, I, “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96. Nesse contexto, o contribuinte defendeu-se da multa indicada no Auto de Infração, logo a adequação da multa apenas neste momento processual, já em apreciação de Recurso em segunda instância, me parece ser lógica, muito menos possível, à luz dos princípios constitucionais que preservam o direito à ampla defesa e ao contraditório. Devo dizer que esta tese tem fundamento no art. 149, § único do CTN que diz que a revisão do lançamento “só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”, logo, impossível proceder a tal reenquadramento da multa enquanto o processo administrativo fiscal ainda esteja em curso.

Ressalto que a própria PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, exarado às fls. 250/253, do Auto de Infração nº 1407790002/07-6, comunga do mesmo entendimento, senão vejamos:

“Contudo, poder-se-ia objetar da possibilidade de aplicação da alínea “f”, II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, naquelas hipóteses em que fora imputado, de forma equivocada, a penalidade descrita para o não recolhimento da antecipação parcial.

De fato, a dicção da norma prevista na alínea “f” nos remete a uma possibilidade latente de aplicação de penalidade nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, uma vez que, de forma conceitual aberta, apregoa a norma epígrafada a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversas das

iras previstas no inciso II, do art. 42, quando importe qualquer descumprimento de obrigação tributária principal.

Nesta ordem, entendo possível a revisão do lançamento no sentido de se imputar a penalidade descrita no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96 nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, antes do advento da Lei nº 10.847/07, desde que renovado ao cabo de novo lançamento a possibilidade do exercício do ônus de defesa pelo autuado.

(...)

Assim, diante do exposto, entendo inaplicável à sanção decorrente do não recolhimento da antecipação parcial tanto na hipótese das empresas normais como nos casos de microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, uma vez que, tratando-se a antecipação propriamente dita e a antecipação parcial de institutos distintos, situação esta reconhecida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004, dês que a sanção descrita no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 não ancorava o instituto da antecipação parcial antes da Lei nº 10.847/07”.

Aprofundando a discussão que se trava, a dicção da letra “f” do inciso II do art. 42 encerra: *“quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”*. Ora, não há prova nos autos de que o contribuinte agiu com dolo, conforme preceitua do diploma referido. Devo dizer, inclusive, que sequer foi cogitada tal conduta no Auto de Infração. E, se assim o é, entendo impossível tal reenquadramento.

Sem maior aprofundamento, o mesmo acontece quando se pretende reenquadrar a multa pelo disposto na letra “j”, inciso IV do art. 42. Lá, na norma referida, está claro que a aplicação daquela multa está vinculada a uma conduta “fraudulenta” (*‘quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei’*), que também não é trazida à baila neste PAF.

Por tudo o quanto exposto, e considerando que a aplicação da multa encerra a mesma discussão travada acima, ou seja, a clara distinção entre os dois institutos, da “antecipação” e da “antecipação parcial”, vez que o diploma legal invocado – art. 42, I, “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96 - trata especificamente do primeiro instituto, entendo que deve ser mantida a Decisão recorrida quanto à infração 1, entretanto, de ofício, afasto a multa de 50% aplicada em relação aos fatos geradores do ano de 2006 que exigem antecipação parcial de ICMS.

A infração 3 trata da falta de apresentação de documentos fiscais. Nesta infração, ainda em sede de defesa, o autuado alegou ter incinerado os documentos fiscais, e que, em dado momento, havia entregue tais documentos a preposto fiscal outro que não este que lavrou o presente auto, e que os tinha recebido de volta. Em sede de Recurso o recorrente apenas questiona como seria apurada a base de cálculo do imposto das infrações 1 e 2 e ao mesmo tempo aplicada multa pela omissão de entrega de documento.

A infração 1, a *contrário sensu*, trata de descumprimento de obrigação principal, que restou comprovada. Assim, não merece reparo a Decisão recorrida quanto ao mérito desta infração.

Quanto à infração 3, os argumentos recursais, mais uma vez são desprovidos de razão, pois trata de descumprimento de obrigação acessória, devidamente caracterizada e, por mais de uma oportunidade, confessada pelo recorrente. Entretanto, em face do equívoco verificado quanto à data de ocorrência desta infração, altero, de ofício, inclusive para efeitos da correta aplicação da correção monetária, as datas de vencimento e de ocorrência para 07/11/2008, para que produza os competentes efeitos.

No que tange à infração 5, que trata da falta de apresentação de informações econômico-fiscais exigidas através de Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte de 2007. Alega o recorrente que havia pedido baixa cadastral há dois anos, e que todo pedido de baixa se faz acompanhar da “DME de baixa”.

O contribuinte não faz juntar aos autos qualquer documento que comprove o que alega. Verifico, à fl.37, que o contribuinte juntou aos fólios processuais a DME relativa ao exercício de 2006,

contudo, não se verifica a presença da DME relativa ao exercício de 2007. Noto ainda que a DME presente nos autos não trata de baixa de inscrição cadastral. Desse modo, entendo caracterizada a infração 5.

Ante tudo o quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, afastando, de ofício a multa da infração 1 e alterando o vencimento e data da ocorrência da infração 3 para 07/11/2008.

VOTO VENCEDOR (Quanto à exclusão da multa na infração 1)

Concordo com a Decisão proferida pelo nobre Conselheiro quanto às questões suscitadas no presente Recurso Voluntário. Entretanto, discordo daquela a respeito da inaplicabilidade da multa de 60% em relação à infração 1, que trata da exigência do imposto por antecipação parcial, relativa ao exercício de 2006.

Inicialmente, ressalto que o autuante aplicou a multa de 50% inserta no art. 42, I, “b”, da Lei nº 7.014/96, fato ratificado pela JJF.

Quando da instituição da chamada “antecipação parcial” na norma tributária deste Estado em 2004, a Lei nº 7014/97 não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se refere às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente aconteceu com a alteração introduzida no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Este fato gerou inúmeras controvérsias (interpretação a ser dada ao instituto da antecipação parcial), no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que ela se pronunciasse acerca desta penalidade a ser aplicada. Com a intervenção do Supremo Tribunal Federal – STF na ADIN nº 33203-8/2004, a matéria foi pacificada, ou seja, hoje se distingue as figuras da antecipação parcial, da chamada antecipação propriamente dita e da antecipação por substituição tributária, tendo em vista que a primeira não encerra a fase de tributação e, por tal situação, não pode ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária (§ 1º, III, do art. 352-A, do RICMS/BA).

Diante deste quadro, a multa aplicada de 50%, com arrimo no art. 42, I, “b”, da Lei nº 7.014/96 não pode ser aplicada aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, já que o dispositivo normativo não açambarcava a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto da substituição/antecipação tributária.

Ocorre que, 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 a forma conceitual aberta do referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas especificadamente no art. 42 da Lei nº 7.014/96, que importe em descumprimento de obrigação principal. E, ressalto, para o específico caso não se pode aventar ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, já que os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência. Assim, seguindo esta 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) ao disciplinar o ato de lançamento tributário. No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional apurado na infração 1 no art. 42, inc. I, letra “b”, 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.

Pelo exposto, reviso, de ofício, o lançamento da infração 1, reenquadrando 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 contribuinte 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 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 tem reiteradamente se manifestado.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, ao tempo em que, reenquadro, de ofício, a multa de 50% aplicada na infração 1 do art. 42, I, “b”, para 60% conforme o art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto ao mérito, de ofício, em relação à correção das datas de ocorrência e vencimento da infração 3 e, em decisão não unânime referente à exclusão da multa indicada na infração 1, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0061/08-6**, lavrado contra **AILTON DOURADO DOS SANTOS (CEREALISTA DOURADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$398,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$690,00**, previstas no artigo 42, incisos XVII e XX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto à exclusão da multa na infração 1) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtércio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Quanto à exclusão da multa na infração 1) – conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois e Jose Antonio Marques Ribeiro

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de fevereiro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à exclusão da multa na infração 1)

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR
(Quanto à exclusão da multa na infração 1)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS