

PROCESSO - A. I. Nº 279545.0048/08-1
RECORRENTE - CASA DO AR COMÉRCIO LTDA. (CASA DO AR CLIMATIZAÇÃO)
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO -Acórdão 3ª JJF nº 0013-03/10
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 01/04/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0045-12/11

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, 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. Adequado o percentual da multa indicado na autuação, para o previsto no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96. Não acolhida a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto ao mérito e, por maioria quanto à adequação da multa aplicada na autuação.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no qual impugnou a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 20/10/2008, exigindo a quantia no montante de R\$119.325,21 de ICMS, acrescido da multa de 50%, pelo recolhimento a menos do imposto relativo à antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições interestaduais de mercadorias, no período de fevereiro de 2005 a novembro de 2006.

O autuado apresentou impugnação (fls. 215/216), alegando que não reconhece parte das notas fiscais autuadas. Pede que seja revista a autuação fiscal, em relação às notas fiscais que não foram reconhecidas; que seja declarado nulo o Auto de Infração quanto às mencionadas notas fiscais, permitindo a continuidade das atividades da empresa.

A autuante, em sua informação fiscal à fl. 229 dos autos, esclarece que as notas fiscais objeto da autuação foram obtidas através do CFAMT e informadas ao contribuinte por meio do levantamento fiscal e intimação à fl. 06 dos autos. Entende que devem ser mantidos os débitos decorrentes dessas notas fiscais.

Consta às fls. 231/232, extrato SIGAT relativo ao parcelamento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração, no valor principal total de R\$111.082,23.

Considerando a informação da autuante de que as notas fiscais objeto da autuação foram obtidas por meio do CFAMT, e que não se encontravam nos autos as comprovações de que o autuado recebeu todas as notas fiscais do CFAMT, utilizadas no levantamento fiscal, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 234).

Foi cumprida a diligência solicitada, tendo sido intimado o defendente, conforme intimação à fl. 240 dos autos, acompanhada dos demonstrativos elaborados pela autuante e cópias das notas fiscais, constando a informação de que foi reaberto o prazo de defesa, estando comprovado o recebimento dos documentos e ciência do representante do contribuinte na própria intimação. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal manifestou-se diante do caso, julgando-o Procedente, de acordo com os seguintes dizeres que transcrevo abaixo:

“Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

O autuado alega que não reconhece parte das notas fiscais autuadas, por isso, pede que seja declarado nulo o Auto de Infração quanto às mencionadas notas fiscais. Entretanto, não pode ser acolhida a alegação defensiva, tendo em vista que as notas fiscais foram coletadas pelo CFAMT, constando os dados do estabelecimento autuado como destinatário das mercadorias, estando comprovada a circulação das mercadorias, que são compatíveis com a atividade do defendente.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, em razão do recolhimento a menos do imposto relativo à antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no período de fevereiro de 2005 a novembro de 2006.

Observe que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 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”.

O autuado diz que não há interesse em deixar de cumprir suas obrigações perante o Fisco; se algumas vezes não recolheu o tributo ou parte dele no período previsto na legislação, é porque em alguns momentos encontrava-se com dificuldades financeiras. Pede que seja revista a autuação fiscal, em relação às notas fiscais que não foram reconhecidas.

Vale salientar, que por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foram fornecidas ao defendente, cópias dos demonstrativos elaborados pela autuante, bem como das notas fiscais objeto de autuação e reaberto o prazo de defesa. Decorrido o prazo concedido, não houve qualquer manifestação pelo autuado.

Entendo que não foi elidida a exigência do imposto no presente lançamento, e por isso, são devidos os valores apurados pela autuante, conforme demonstrativos de fls. 34 a 44 e 133 a 141. do PAF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.”

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte reafirmou a sua posição quanto ao reconhecimento de parte da mercadoria, a qual foi objeto de parcelamento por sua parte no dia 24/11/2008, no valor de R\$193.492,96, já acrescido de multas e juros, o qual tem sido rigorosamente quitado como propôs. Quanto aos valores que não reconhece, alega ter feito a solicitação das Notas Fiscais por conta dessas mercadorias a que tiveram como destino Uso e Consumo e a Prestação de Serviço, a qual prestou aos seus clientes, sendo que o seu regulamento lhe dá esse direito, e o próprio site da SEFAZ faz alusão à isenção do imposto, no tocante às mercadorias, cujo destino é o Consumo e que é empregada na isenção do imposto no tocante às mercadorias, cujo destino é o Consumo e que é empregada na prestação de serviço.

Cita diversos artigos do RICMS, a fim de corroborar a sua tese de que as suas mercadorias eram destinadas à prestação de serviço sem a incidência de ICMS, logo não estariam destinadas à comercialização.

Salienta que compram mercadorias para revender, da mesma forma como fazem uso das mesmas na prestação de serviço.

Aduz ainda que, tendo em vista a prestação de serviço que desenvolvem, a empresa adquire essas mercadorias como outras em quantidades expressivas para aplicação dos serviços prestados aos seus clientes, que são, muitas vezes, pessoas jurídicas.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Bel^a Maria Helena Cruz Bulcão, alegando, inicialmente, que as razões recursais são insuficientes para elidir a infração apurada no lançamento, ao revés, reforça o cometimento da mesma.

Reconhece que as mercadorias adquiridas pelo contribuinte são utilizadas em parte na prestação de serviços que presta nos moldes do objeto social da empresa. Da análise das notas fiscais anexadas aos autos, entendeu que estas demonstram que as mercadorias foram adquiridas pelo autuado e condizem com peças e partes para conserto de ar-condicionado. Logo, ainda que as mercadorias adquiridas tenham sido utilizadas na prestação de serviços que o autuado efetua, encontra-se perfeitamente subsumida à hipótese de incidência do ICMS, vez que tais mercadorias serão vendidas na prestação de serviços. De acordo com o artigo 2º da Lei nº 7.014/96, o ICMS incide sobre o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço.

Concluiu opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto pelo recorrente.

VOTO (Vencido quanto à multa aplicada na autuação)

Compulsando os autos, verifico tratar-se de Recurso Voluntário que impugnou a Decisão da Junta que julgou procedente o Auto de Infração nº 279545.0048/08-1, no qual exige-se a quantia total de R\$119.325,21 de ICMS, acrescido da multa de 50%, pelo recolhimento a menos do imposto relativo à antecipação parcial.

Da análise dos fatos, vejo que o contribuinte reconheceu o montante relativo à quantia de R\$111.082,23, entretanto quanto ao valor restante interpôs Recurso alegando que foram mercadorias destinadas à prestação de serviços, logo estariam isentas de ICMS. Na referida peça recursal o contribuinte conclui querendo a nulidade do Auto de Infração.

Entendo ser descabida a arguição de nulidade, haja vista que a infração está bem caracterizada e descrita, cumprindo-se as formalidades legais previstas, ou seja, o PAF encontra-se dentro das formalidades legais sem ser atingido por nenhum dos itens previstos no art. 18 do RPAF/99 que ensejam nulidade, como bem argui a 3ª JJF na sua Decisão: “*a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal*”.

Quanto a elidir a infração no seu mérito, alinho-me com o opinativo da nobre PGE/PROFIS que não vislumbra tal hipótese. Ao se proceder à análise das notas fiscais anexadas, pode-se verificar, com meridiana clareza, que elas atestam que as mercadorias foram adquiridas pelo autuado e são condizentes com peças e partes utilizadas para conserto de ar-condicionado. Logo, ainda que as mercadorias adquiridas tenham sido utilizadas na prestação de serviços que o autuado efetuou, isto não tem o condão de afastar a incidência do ICMS, vez que as mesmas eram vendidas ao tomador do serviço, sendo impossível o reparo do referido eletrodoméstico sem as peças fornecidas pelo contribuinte. Logo, o contribuinte adquiriu as mercadorias para serviço, entretanto, ao utilizá-las na prestação de serviço, ele as forneceu como parte do serviço prestado, enquadrando-se, assim, no artigo 2º da Lei nº 7.014/96, o qual diz que incide o ICMS sobre o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço.

Por conseguinte, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, devendo ser homologados os valores já pagos pelo contribuinte inerentes à parte do valor da infração reconhecido pelo mesmo, conforme constatado nos autos.

Todavia, de ofício, afasto a multa inerente à parte do débito original lançado na autuação fiscal em lide não reconhecido pelo contribuinte, **por se tratar de penalidade oriunda de recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial referente às aquisições interestaduais de mercadorias no período de fevereiro de 2005 a novembro de 2006**, pelos motivos que passo a discorrer (grifo meu).

Como se constata nos autos, os anos dos fatos geradores do imposto são anteriores a 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”, nos termos art.42, inciso II, “d” da Lei nº 7014/96 por força da Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir da data supracitada em grifo, ou seja, apenas a partir desta data se instituiu a figura chamada “antecipação parcial” na norma tributária do estado da Bahia. A Lei nº 7014/96 não tinha esta figura fiscal especificada, inicialmente, no seu capítulo concernente às penalidades aplicáveis às infrações tributárias.

A figura da “antecipação parcial” é distinta da chamada antecipação propriamente dita e da substituição tributária, sendo que essas duas últimas já vigoravam antes de 28/11/2007, ressaltando que a antecipação parcial, instituída na data susomencionada, não encerra a fase da tributação e, por tal razão não deve e não pode ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária. Tal distinção jurídica e seus efeitos é matéria já pacificada por força de inúmeras decisões judiciais que vão ao encontro desse entendimento e da própria Decisão do Supremo Tribunal Federal – STF na ADIN no 33203-8/2004. Por conseguinte, as multas inerentes às infrações ocorridas no regime de antecipação parcial do ICMS por aquisição de mercadorias de outros estados para fins de comercialização, não podem atingir lançamentos, cujos fatos geradores são anteriores a data de 28/11/2007, como é o caso da infração em tela.

Assim sendo, adoto como fulcro o princípio legal de que a lei não pode retroagir para prejudicar e, em se tratando de multa, somente se admite a retroatividade para beneficiar, ou seja, a doutrina apregoa apenas a “retroatividade benigna”. É recorrente asseverar que a aplicação da multa fere frontalmente o princípio da irretroatividade que, a meu ver, representa um direito basilar do contribuinte.

VOTO VENCEDOR (Quanto à multa aplicada na autuação)

Em que pese a qualidade do voto do eminente Relator, permito-me discordar do mesmo em relação à parte final, referente à multa aplicada a autuação, a qual, reitere-se, diz respeito a falta de recolhimento de ICMS por antecipação ou substituição tributária, relativo à aquisições de mercadorias para comercialização em operações interestaduais.

Observo que, quando da instituição da chamada “antecipação parcial” na norma tributária deste Estado, através da Lei nº 7014/96, não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se refere às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente ocorreu, através de alteração introduzida no artigo. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96, pela Lei 10.847/07, produzindo seus efeitos apenas a partir de 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”, contrariamente à redação anterior que apenas se referia a “*quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares*”. Esta alteração gerou inúmeras controvérsias (interpretação a ser dada ao instituto da antecipação parcial), no âmbito deste Conselho de Fazenda, que provocou a Procuradoria Estadual para que ela se pronunciasse acerca de qual penalidade ser aplicada em tais casos. Com a intervenção do Supremo Tribunal Federal (STF) na ADIN nº 33203-8/2004, a matéria foi pacificada, ou seja, hoje se distingue a figura da antecipação parcial, daquela outra 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, conforme disposto no artigo 352-A, § 1º, inciso III, do RICMS/BA.

Dessa forma, a multa aplicada de 50%, com base no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei 7.014/96 não pode ser aplicada aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes da alteração legislativa promovida pela Lei 10.847/07, já que o dispositivo normativo não açambarcava a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto já substituição/antecipação tributária.

Todavia, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma inserida no artigo 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 artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que importe em descumprimento de obrigação principal. E, ressaltado, 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 reenquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o artigo 142 combinado com o artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN) ao disciplinar o ato de lançamento tributário. No caso em exame, houve equivocado enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, quando o correto seria o artigo 42, inciso II, letra “f”, conforme já explicitado acima.

Entretanto, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial, ainda que a autuante tenha erroneamente capitulado a infração aplicada no artigo 42, Inciso I, letra “b”, item 1, da 7.014/96, conforme acima afirmado, o que representaria o percentual de 50%, o qual deve ser modificado, segundo o entendimento já pacificado neste órgão julgador.

Por tais argumentos, entendo que a infração deva ser mantida, com a alteração da multa aplicada pelo autuante para o percentual de 60%, alterando-se também o enquadramento legal da mesma.

Em que pese tal agravamento da multa ora proposto, o sujeito passivo, ao amparo do artigo do RPAF/99 pode, atendidos os requisitos do artigo 159 deste diploma legal, recorrer à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, visando a dispensa ou redução da multa aplicada, ao apelo da equidade.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto ao mérito e, por maioria quanto à adequação da multa aplicada na autuação, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279545.0048/08-1**, lavrado contra **CASA DO AR COMÉRCIO LTDA. (CASA DO AR CLIMATIZAÇÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$119.325,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

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

VOTO VENCIDO (Quanto à adequação da multa aplicada na autuação) – conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois, Jose Antonio Marques Ribeiro e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à adequação da multa aplicada na autuação)

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR
(Quanto à adequação da multa aplicada na autuação)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS