

PROCESSO	- A. I. Nº 114155.0214/09-6
RECORRENTE	- ADELMO FERNANDO TEIXEIRA SOUZA (A PAULISTINHA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0332-01/09
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 08/07/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0172-12/11

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Impugnada a multa sob argumento de falta de previsão legal. Exigência fiscal subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator quanto ao enquadramento da multa aplicada. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, no qual impugna a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 06/03/2009, que exige ICMS no valor de R\$24.710,62, em decorrência de duas infrações, todavia apenas a nº 2 foi alvo de Recurso:

“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. Consta no Auto de Infração que essa irregularidade ocorreu no exercício de 2006 gerando um ICMS a antecipar no valor de R\$457,25, relativo aos meses de fevereiro e março na forma demonstrada no Anexo II acostado ao PAF e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em 06/03/09.”

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal manifestou-se em relação ao caso em lide, de acordo com os dizeres abaixo transcritos:

“(…)

Com relação à Infração 02 o contribuinte impugnou a aplicação da multa por descumprimento de obrigação principal de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Vejo que o citado dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores (2006) estabelecia que para as infrações tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, serão aplicadas as seguintes multas:

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

...

a) quando o imposto não for recolhido por antecipação por contribuinte do regime normal de apuração, nas hipóteses regulamentares;

Com a vigência a Lei nº 10.847/07, foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial”.

Embora o CONSEF nas suas decisões não tenha pacificado a interpretação destes dispositivos, meu entendimento é de que a exigência da multa de 60% para estes casos antecede à instituição da Lei nº 10.847/07, por abranger toda forma de falta de recolhimento de imposto tempestivo de qualquer modalidade de antecipação do imposto e não de modo específico a antecipação que encerre a fase de tributação como quis fazer crer o impugnante. Entendo, também, que o legislador ao acrescentar a expressão, “inclusive por antecipação parcial”, ao citado dispositivo a partir da vigência da Lei nº 10.847/07, quis apenas tornar mais clara a sua interpretação e correta a aplicação da multa.

Ressalto que de forma análoga, o art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, estabelece que:

No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II.

Concluo esta linha de raciocínio, conforme transcrição do dispositivo legal acima, na situação em que o contribuinte deixe de recolher o imposto por antecipação no prazo regulamentar que encerre a fase de tributação, mas que comprovar que tributou nas operações de saídas posteriores, deve ser aplicada a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação. Em se tratando de ICMS antecipação parcial, ao contribuinte que apura o imposto pelo regime normal, é assegurado o direito de utilizar como crédito fiscal, o valor do imposto que foi pago (antecipação parcial), resultando de forma objetiva, a imposição da multa de 60% do imposto que deixou de ser pago no prazo previsto na legislação tributária, situação esta similar a da prevista no art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, devendo, portanto, ser mantida a multa aplicada, por ser legal.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, tendo em vista a nulidade da Infração 01 e a subsistência da Infração 02”.

O autuado ingressou com Recurso Voluntário (fls. 100 a 102) para impugnar a Decisão acima citada no que tange à multa de 60% aplicada relativa à infração 2. De início, alega que até a criação da Lei nº 10.847/07 não se tinha a previsão legal da antecipação parcial, não podendo esta ser aplicada de forma retroativa, uma vez que o fato gerador ocorreu em 2006.

Concluiu, requerendo o Provimento do presente Recurso Voluntário e que seja afastada a sanção relativa à infração 2.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria José R. Coelho Lins de A. Sento-Sé, emitiu o seu Parecer opinativo, no qual alega que a hipótese de incidência da infração 2 não está alicerçada na legislação tributária estadual, porquanto, à época da ocorrência do fato gerador, inexistia dispositivo legal específico determinando a aplicação da multa de 60% por descumprimento de obrigação principal relativa à falta de recolhimento tempestivo de ICMS por antecipação parcial. Concluiu opinando pelo provimento do Recurso Voluntário. Vale registrar que, após este Parecer, a douta PGE/PROFIS, através da ilustre procuradora, Dra. Sylvia Amoêdo, se manifesta às fls.106v/107 dos autos, ratificando o Parecer anterior do nobre órgão.

Em seguida, os autos são encaminhados pela 2ª CJF, em diligência, à PGE/PROFIS. Em atenção à diligência, a PGE/PROFIS, por meio da preclara procuradora Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia, se pronunciou a respeito do caso em lide, alegando que ao invés de aplicar o inciso II, alínea “d”, do artigo 42, o CONSEF vem aplicando a previsão de multa do artigo 42, inciso II, alínea “f”, já existente na época da infração. Sendo assim, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO

Compulsando os autos, pude constatar que se trata de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo para impugnar a multa concernente à infração 2, julgada procedente pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal. A referida infração trata de não recolhimento de ICMS em regime de antecipação parcial em compra de mercadorias advindas de outro estado para Bahia, acrescida de multa de 60%.

Entendo, todavia, que sobre o valor do ICMS Antecipação Parcial, não cabe a cobrança da multa de 60%, já que o fato gerador do imposto data do ano de 2006, anterior a 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial” no 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, ressalvando 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. Assim, 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 de 60% contida na infração em tela do presente PAF, decidida pela 1º JJF, fere frontalmente o princípio da irretroatividade, que, no meu entendimento, representa um direito basilar do contribuinte.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para alterar a Decisão recorrida, com a devida exclusão da multa de 60% em relação à infração 2.

VOTO VENCEDOR

Com a devida *vénia* do eminentíssimo Relator, permito-me discordar do mesmo em seu voto proferido quanto ao processo em tela, em relação à infração, a qual diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação ou substituição tributária, relativo a 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 8.967 de 2003 regulamentada pelo Decreto nº 8.969/04, não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se referem às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente ocorreu, através de alteração introduzida no artigo. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 10.847/07, produzindo seus efeitos apenas 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, 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 60%, com base no artigo 42, inciso II, alínea “d”, 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 abrangia a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto da 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, 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 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 apurado na infração 2, no art. 42, inc. II, letra “d”, quando o correto seria o artigo 42, inciso II, letra “f”, conforme já explicitado acima.

Todavia, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Por tais argumentos, entendo que a infração deva ser mantida, com a manutenção da multa ajustada pela Junta de Julgamento Fiscal no percentual de 60%, alterando-se apenas o enquadramento legal da mesma.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 114155.0214/09-6, lavrado contra **ADELMO FERNANDO TEIXEIRA SOUZA (A PAULISTINHA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$457,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomendando-se à autoridade fiscal responsável pela Inspetoria de origem do processo, a renovação da ação fiscal para a Infração 1, desta feita a salvo das falhas acima indicadas.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Valtércio Serpa Júnior, Mônica Maria Roters e Cabral Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois, Ivo Moraes Soares e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR

CLAUDIA MAGALHÃES GUERRA – REPR. DA PGE/PROFIS