

PROCESSO - A. I. Nº 152352.0004/09-0
RECORRENTE - CLICK COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0218-03/10
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 09/09/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0253-11/11

EMENTA: ICMS. INADMISSIBILIDADE DE RECURSO. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. Não se conhece do Recurso Voluntário ante a manifesta ausência de interesse recursal, inclusive diante da constatação insofismável da anuência pelo recorrente das infrações que lhe foram imputadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso Voluntário seguidamente ao acórdão em referência que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 15/12/2009 para exigir ICMS no valor total de R\$10.761,37, acrescido da multa de 50%, em razão das imputações abaixo transcritas, ambas expressamente reconhecidas, pelo contribuinte, como procedentes na súplica recursal, na qual não há qualquer impugnação à Decisão de primeira instância, mas sim juntando de pagamento com todos os DAES com pedido de homologação e extinção do PAF.

E, embora não tenha sido suscitada, em sede recursal, qualquer resistência ao decisório, findando, por conseguinte, a controvérsia, transcrevo abaixo o referido acórdão cujos termos foram pela procedência total do auto infracional no qual são imputadas as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Exercício de 2007 – meses de julho a outubro, e dezembro; exercício de 2008 – mês de agosto. Demonstrativos às fls. 07 e 21; notas fiscais às fls. 08 a 20, e 22 a 29. ICMS no valor de R\$384,90.

INFRAÇÃO 2. Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte, intimado em 09/10/2009, em 13 e 16/10/2009, recolheu, após iniciada a ação fiscal e portanto cessado o direito a Denúncia Espontânea, os valores de imposto pagos a menos restantes, o que sujeita o contribuinte às penalidades sobre o montante de R\$10.376,47, recolhido em 13 e 16/10/2009, conforme Documentos de Arrecadação Estadual – DAES anexados. Exercício de 2008 – meses de fevereiro a outubro, e dezembro. Demonstrativo às fls. 30 e 31. ICMS no valor de R\$10.376,47.

A JJF dirimiu a lide com base nestes fundamentos:

“O contribuinte reconheceu o cometimento da infração 01, pelo que inexistente lide a ser apreciada pro este Conselho, e o reconhecimento do autuado atesta o acerto da ação fiscal.

Quanto à infração 02, recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas

Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, o Fisco assevera, e o contribuinte corrobora, que o sujeito passivo, intimado em 09/10/2009, em 13 e 16/10/2009, recolheu, após iniciada a ação fiscal e portanto cessado o direito a Denúncia Espontânea, os valores de imposto pagos a menos restantes, o que sujeita o contribuinte às penalidades sobre o montante de R\$10.376,47, recolhido em 13 e 16/10/2009, conforme Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs anexados a este processo.

Portanto, embora ambos, Fisco e contribuinte, tenham pronunciado-se neste processo acerca também da imputação 02, inexistente lide quanto a que o imposto era devido, acrescido da multa por não se caracterizar a Denúncia Espontânea.

O contribuinte pede a homologação dos valores recolhidos, o que deve ser providenciado junto ao setor competente desta SEFAZ. Assim, também em relação à imputação 02, inexistente lide a ser apreciada por este Conselho, e o reconhecimento da inadimplência fiscal, e o recolhimento tanto do valor do ICMS lançado, quanto do valor da multa respectiva, atesta o acerto da ação fiscal.

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 art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Este procedimento foi observado na ação fiscal, como demonstrado nas planilhas de fls. 07 e 21, sendo deduzidos os créditos fiscais destacados nas notas fiscais analisadas.

Quanto à multa corretamente indicada no Auto de Infração para as imputações, observo que o percentual de multa aplicável para os fatos à época, julho/2007 a dezembro/2008, é o de 50% do montante de ICMS devido.

No Auto de Infração encontra-se indicada a multa no percentual de 50% prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96 que, conforme dados que constam dos enunciados-padrão do sistema informatizado de Emissão de Auto de Infração – SEAI, é a multa aplicável para as empresas enquadradas no regime simplificado de apuração do ICMS, nas situações de falta de pagamento, ou pagamento a menos, de ICMS devido por antecipação parcial.

Assinalo, por oportuno, que o título da Subseção IV da Lei nº 7.014/96, que institui a antecipação parcial em seu artigo 12-A, em redação originária vigente até 30/03/2010, era “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação”. Portanto, esta Subseção IV inclui não apenas a antecipação por substituição tributária, e sim qualquer forma de pagamento por antecipação. Ou seja, pagamentos a serem realizados de forma antecipada com, ou sem, substituição. Assim a Lei nº 7.014/96, desde a sua promulgação, prevê a possibilidade de existência de formas de pagamento por antecipação que não se incluem na substituição tributária quando o texto traz a expressão “...e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação.”.

Nesta Subseção IV da Lei nº 7.014/96, com a promulgação da Lei nº 8.967 em 30/12/2003, foi incluído o mencionado artigo 12-A, que cria a obrigação tributária do recolhimento antecipado do ICMS na hipótese que menciona. Do que se depreende, por óbvio, que inclusive dentro da técnica legislativa adotada, a antecipação parcial é uma forma de pagamento por antecipação.

O título atual desta Subseção IV, com a promulgação da Lei nº 11.899/2001, efeitos a partir de 30/03/2010, é “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Antecipação Tributária”. Como a antecipação do momento do pagamento do imposto é uma antecipação tributária, o raciocínio técnico-jurídico adotado e expresso na redação originária, e aqui exposto, permanece quando desta alteração da Lei nº 7.014/96.

Entendo, por conseguinte, que a antecipação parcial é uma forma de antecipação do momento do pagamento do imposto, diferindo do instituto da substituição tributária, porque na antecipação parcial é situação em que ocorre apenas, e tão-somente, o deslocamento do elemento temporal do fato gerador e, conseqüentemente, a antecipação do momento do pagamento do imposto.

Assim, a antecipação do momento do recolhimento do tributo, prevista a época dos fatos objeto da imputação, no inciso I, alínea “b”, item “1, da Lei nº 7.014/96, é dado atinente ao elemento temporal do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, antecipar o momento do pagamento do imposto significa, na situação em foco, apenas que, ao invés da submissão à regra de dever pagar o tributo quando da operação de saída, o imposto deverá ser pago quando da entrada da mercadoria, ou em data posterior prevista pela legislação aplicável à situação, ainda que as mercadorias não tenham saído do estabelecimento adquirente.

Trata-se, assim de uma antecipação tributária.

Ressalto que embora a partir de 31/03/2010 - portanto posteriormente tanto à lavratura deste Auto de Infração, quanto aos fatos que o baseiam - o inciso I do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 tenha sido modificado, revogando-se

a sua alínea “b”, que tratava de imposição de multas, nas hipóteses que previa, em se tratando de empresas dispensadas de escrituração fiscal, constato que a empresa autuada era, no período objeto da autuação, momento dos fatos geradores da obrigação tributária principal, enquadrada no regime simplificado de apuração do ICMS - SIMBAHIA, não estando submetida às regras, relativamente à escrituração de livros fiscais, impostas às empresas sob regime normal de apuração.

Por outro lado uma vez que, à época do cometimento da infração, o percentual de multa a ser aplicado era o de 50% do valor do imposto, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS, devido por antecipação, por empresas sob regime simplificado de apuração, vale dizer, dispensadas de escrituração fiscal, à situação em lide não se poderia aplicar o percentual de 60% do valor de imposto, também já previsto à época no inciso II, alíneas “d” e “f”, do mencionado artigo 42, para as empresas sob regime normal de apuração, porque a aplicação de tal percentual maior, 60% ao invés de 50%, seria um agravamento de penalidade sem base legal que o justificasse.

Assinalo, inclusive, que interpretar a legislação no sentido da aplicação do percentual maior de multa, portanto impondo maior ônus financeiro a ser suportado pelo sujeito passivo desta lide, seria procedimento contrário ao quanto previsto nos artigos 146, inciso III, alínea “d”; 170, inciso IX, e 179, todos da Constituição da República, acerca do tratamento diferenciado a ser aplicado às microempresas e às empresas de pequeno porte:

Constituição da República:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela [EC nº 42, de 2003](#))

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Nova redação dada pela [EC nº 6, de 1995](#))

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

E, ainda que o artigo 125, incisos I e III, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, exclua, da competência deste Conselho de Fazenda, a declaração de inconstitucionalidade, e a negativa de aplicação de ato normativo em vigor, entendo que a interpretação sistemática da legislação, em atendimento aos preceitos constitucionais, é dado a ser considerado também no julgamento da presente lide.

Considero, outrossim, que ainda que houvesse dúvida quanto ao percentual de multa a ser aplicado no julgamento desta lide, alegando-se a ausência de multa específica para a situação em lide, ter-se-ia como imperativo o teor do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, que transcrevo:

CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Neste sentido, voto pela aplicação da multa no percentual de 50% do valor do ICMS recolhido a menos, e não recolhido, por antecipação, tal como indicado no presente Auto de Infração, em obediência ao quanto encontrava-se previsto na legislação vigente à época dos fatos apurados, no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.”

Às fls. 167/171 consta a aludida petição intitulada como Recurso Voluntário, tendo preliminarmente, o contribuinte descrito as infrações 1 e 2, e esclarecido que seu direito à

denúncia espontânea foi cessado, sujeitando-se às respectivas penalidades sobre R\$ 10.376,47, pois foi intimado em 09/10/02 e efetuou o pagamento da diferença do ICMS somente em 13 e 16/10/2009.

No mérito, destacou que não foi recolhido o ICMS antecipação parcial da nota fiscal de entrada de bonificação de fora do Estado, razão pela qual reconheceu as infrações e que pagou o tributo correspondente através do DAE datado de 21/12/09, reiterando que houve a perda do direito à denúncia espontânea, anexando o comprovante ao PAF.

Prosseguiu reportando-se à multa exigida de 50% a teor do art. 42, I, “b”, item, 1, da Lei nº 7.014/96, admitindo-a, salientando que já efetuou o respectivo pagamento, apresentando o DAE, como prova.

Às fl. 170 mencionou os valores devidos para cada infração com as multas e os acréscimos legais, concluindo pela totalidade do débito de R\$ 12.715,56. Anexou 14 cópias dos DAEs correspondentes e pugnou pela homologação dos valores já recolhidos como discriminados na planilha e pela extinção do PAF.

A PGE/PROFIS às fls. 193/195 ressaltou, em síntese, que o contribuinte reconheceu expressamente a procedência das infrações ao tempo que requereu a homologação dos valores já recolhidos, sem impugnar a Decisão de primeiro grau. E, tecidas tais considerações, opinou pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário e pela homologação dos valores já pagos pelo contribuinte.

VOTO

Trata-se de requerimento do contribuinte intitulado como Recurso Voluntário, quando nessa petição limitou-se a requerer a homologação dos valores pagos.

Sendo assim, diante da constatação insofismável da anuência do recorrente das infrações que lhe foram imputadas, tendo, inclusive, como visto, já procedido o respectivo pagamento como comprovam os documentos dos autos, devo divergir da posição da douta PGE/PROFIS como acima relatado, para não conhecer do Recurso Voluntário interposto, ante a manifesta ausência de interesse recursal.

Devo ressaltar, entretanto, para fins de esclarecimento, em relação a ambas as infrações, cujo período autuado é de julho/2007 a dezembro/2008, que, a partir de 28/11/2007, o art. 42, II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, foi alterado pela Lei nº 10.847/07, para inserir a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”, o que conduz à interpretação de que a antecipação referida nesse dispositivo legal não acobertava o instituto da antecipação parcial no período anterior a 28/11/2007.

Nesse sentido, este CONSEF tem entendimento assente de que as infrações envolvendo a antecipação parcial antes dessa alteração ocorrida em 28/11/2007 devem ser capituladas no art. 42, II, alínea “f”, que prevê a penalidade de 60%, inclusive para micro e empresas de pequeno porte.

Por outro lado, os fatos geradores posteriores a 27/11/07, exclusive, devem ser capitulados no art. 42, II, alínea “d”, da mesma Lei nº 7.014/96, que, também, impõe a multa de 60%, tendo em vista a alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07.

Logo, em todos os períodos tratados na autuação, a multa a ser aplicada é de 60%, independentemente de ser a empresa inscrita como normal ou micro e empresa de pequeno porte.

Vale ressaltar que o ajuste da multa não opera efeitos práticos para a presente autuação, uma vez que o sujeito passivo efetuou o pagamento da penalidade em 21/12/2009, seis dias após a lavratura do Auto de Infração, dentro, portanto, do prazo de 20 (vinte) dias previsto no então vigente art. 45-A, da Lei nº 7.014/96, que lhe garantia a exoneração integral da multa imposta na alínea “f”, do art. 42, da mesma lei.

Ante o exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo sujeito passivo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152352.0004/09-0**, lavrado contra **CLICK COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.761,37**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, II, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores dos débitos tributários lançados de ofício, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS