

**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** - INFACILHÉUS  
**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 inofismável 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 dirímu a lide com base nestes fundamentos:

*“O contribuinte reconheceu o cometimento da infração 01, pelo que inexiste 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, inexiste 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, inexiste 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, consequentemente, 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 autuado 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.

Prossseguiu 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.

Ás 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 inofismável 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 doura 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