

PROCESSO - A. I. N° 210944.0005/09-5
RECORRENTE - AMILTON GARCIA DE MEDEIROS (COMERCIAL PADRE CÍCERO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFJ n° 0266-02/10
ORIGEM - INFAZ JACOBINA
INTERNET - 09/09/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0257-12/11

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 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, não enquadradas no regime da substituição tributária. Exigência fiscal subsistente. Adequada, de ofício, a alteração da multa de 50% para 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei n° 7.014/96. Não acolhida a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto ao mérito e, por maioria em relação à adequação da multa indicada.

RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal - Acórdão JFJ n° 0266-02/10, que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 29/09/2009, acusando o sujeito passivo do cometimento da seguinte irregularidade: *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação 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”* nos meses de agosto a dezembro de 2007 e de abril, julho a outubro de 2008.

A Junta de Julgamento Fiscal edificou sua Decisão pela Procedência da autuação alicerçada nos argumentos a seguir enunciados:

“Cabe, liminarmente, apreciar as arguições de nulidade trazidas pelo autuado. Afirma que os demonstrativos fiscais ou papéis gerados pelo sistema, apresentados pelo autuante, são realmente auto-explicativos, na medida em que indicam todos os elementos para apuração do imposto e estão apensados ao Auto de Infração, bem como, através de diligência foi entregue ao mesmo, conforme consta dos documentos de intimação e AR, às fls. 92 e 03 dos autos.

As notas fiscais acostadas aos autos são 1ª vias, que estão em posse do autuado em forma original, não havendo como alegar que não tem conhecimento das mesmas.

Quanto à falta do Termo de Início de Fiscalização, o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, fl. 70, substitui o Termo de Início de Fiscalização, conforme Art. 28, inciso II, do RPAF/99.

Em relação à conclusão das ordens de serviços no prazo de 90 dias (trimestre) e que em casos especiais o preposto fiscal não conseguindo finalizar as suas atividades solicita prorrogação da mesma, que fica a critério do Inspetor, conforme o que reza o Art. 28, §1º, do RPAF, Decreto 7.629/99, verifico que a ordem de serviço 512312/09, emitida em nome do autuante em relação à empresa em lide, fora para o período a ser fiscalizado de 01/07/2008 a 31/12/2008, e o mesmo realizou os seus trabalhos dentro dos 90 dias, no 3º trimestre que iniciou em 01/07/2009 a 30/09/2009. A questão é de controle administrativo, não impede ou restringe o exercício do amplo direito de defesa e do contraditório, não foram ultrapassados os 90 dias exigidos para a realização do procedimento fiscal, não trazendo, portanto, qualquer dilação do período normal para os aludidos trabalhos.

Quanto aos julgamentos desse CONSEF, relativos à nulidade, não se ajustam as situações sob análise no presente Auto de Infração, na medida em que as razões para as nulidades neles constantes efetivamente ocorreram, como falta entrega de notas fiscais, que o autuado não tinha conhecimento nem as possuía, assim como as outras formas de cerceamento de defesa neles consubstanciados, não ocorridos no presente caso.

Assim, ficam rejeitadas as nulidades argüidas direta ou indiretamente pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. O PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

Quanto ao pedido de dilação do prazo para apresentação de defesa, foi atendido, por conseguinte, através da solicitação de diligência, cuja reabertura do prazo de defesa foi de 30 dias.

Verifico, assim, que a defesa se restringiu, essencialmente, a argüições de nulidades, que foram afastadas, conforme já alinhado nesse voto.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 109 a 111, no qual reitera a defesa apresentada, elencando alguns pontos para suscitar a nulidade do Auto de Infração. Frisa, inicialmente, que embora os julgadores de primeira instância terem considerado desnecessária apresentação do Termo de Início de Fiscalização, teve Prejudicada a sua defesa no início do procedimento, uma vez que lhe restaram dúvidas quanto ao recolhimento de determinadas ocorrências, tolhendo o seu direito de questionar os valores que entende estarem injustamente lançados por conta da natureza de sua atividade empresarial. Ressalta que os micro-empresendedores são pessoas de poucos conhecimentos e necessitam de incentivos e educação tributária para a sobrevivência do pequeno comércio. Diz entender que apesar da possibilidade incerta no inciso II, do art. 28 do RPAF, esta não deve se aplicar aos pequenos comerciantes uma vez que objetivamente traz dificuldades no tocante ao transporte de documento.

Afirma que a fiscalização comete erro substancial ao se preocupar apenas em recolher valores do Contribuinte quando deveria orientar os pequenos empresários.

Observa que, por desconhecer os fundamentos que ensejaram a sua aplicação, a multa aplicada não é justa. Acrescenta que, julgado a improcedência do Auto de Infração a multa não deve subsistir uma vez que o procedimento irá retornar ao Termo Inicial.

Para corroborar com suas argumentações que ensejam a nulidade do Auto de Infração transcreve o inciso II, art. 26 e o inciso IV, art. 18 do RPAF/99. Reproduz também o Acórdão nº 104-6.427, publicado no DOU de 31/08/89 que trata da nulidade por preterição do direito de defesa.

Assevera ainda que, para ser aceito, o documento regular de cobrança de obrigação tributária precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação, destacando essencialidade a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias, consoante previsão expressa no inciso III, do art. 26 do RPAF/99, que transcreve.

Diz ser incabível a aplicação de multa moratória, muito menos multa de ofício, uma vez que totalmente contrária aos Principios Norteadores do Código Tributário Nacional, pelo que diz entender que o principal objetivo das sanções tributárias é, através do contato com o contribuinte, evitar condutas que levam ao não-pagamento do tributo ou que dificultem a ação fiscalizadora com o objetivo de obter o correto pagamento do tributo.

Conclui pugnando pelo conhecimento e total Provimento do Recurso Voluntário, para que a ação fiscal seja considerada totalmente improcedente, cancelando o Auto de Infração bem como a multa que lhe fora imposta.

A PGE/PROFIS, através da ilustre procuradora Maria José Coelho Sento-Sé, em Parecer acostado às fls. 121 a 123, destaca inicialmente que as arguições das nulidades alinhadas em sede recursal pelo autuado devem ser rechaçadas sob o fundamento de que o lançamento tributário não apresenta óbice algum capaz de gerar prejuízo ao contribuinte, assevera que a descrição do fato gerador da obrigação tributária constante dos autos afigura-se suficientemente clara para possibilitar ao sujeito passivo o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório. Enfatiza que, tanto a imputação fiscal está devidamente tipificada e alicerçada na legislação tributária estadual, quanto o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39, do RPAF/99. Esclarece também que a falta de lavratura do Termo de Início de Fiscalização foi devidamente suprida e substituída mediante a expedição do Termo de Intimação para apresentação de Livros e Documentos Fiscais, *ex vi* do art. 28, inciso II do RPAF/99, tendo o contribuinte recebido cópia do demonstrativo fiscal de débito. Por fim, depois de destacar que o lançamento obedeceu rigorosamente ao devido processo legal e frisar que o sujeito passivo não contestou em momento algum o mérito da infração, opina Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte com o objetivo de modificar a Decisão da 2ª JJF deste CONSEF, prolatada através do Acórdão nº 0266-02/10, que julgou Procedente com aplicação da multa de 50% prevista no art. 42, II, “b”, 1, da Lei nº 7.014/96, a infração que visa cobrar ICMS pela falta de recolhimento do valor correspondente à antecipação parcial, vez que 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*, efetuou aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado destinadas à comercialização nos meses de agosto a dezembro de 2007 e, de abril, julho a outubro de 2008.

Depois de examinar os autos, precipuamente o inteiro teor da Decisão recorrida e da peça recursal, verifico que todos os óbices alinhados pelo recorrente como sendo inibidores do seu exercício pleno da ampla defesa e do contraditório foram enfrentados de forma objetiva e devidamente refutados em total convergência com a legislação tributária pertinente. Entretanto, o recorrente, em sede de Recurso Voluntário, reitera os argumentos já apreciados pela 2ª JJF senão vejamos.

Com relação à ausência alegada do Termo de Início de Fiscalização não remanesce dúvida alguma de que, consoante previsão expressa no inciso II do art. 28 do RPAF/99, o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, assinado pelo autuado e anexado à fl. 70, substitui e dispensa o aludido Termo de Início de Fiscalização, portanto, sob esta ótica, não há que se falar em cerceamento de defesa como pretende o recorrente. Considero superado este argumento.

No tocante ao prazo noventa dias, prorrogáveis por igual período, previsto do § 1º do art. 28 do RPAF/99, apontado pelo recorrente como descumprido, não procede, tendo em vista que o interregno entre a data 17/07/2010, constante do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, e a da lavratura do Auto de Infração, em 29/09/2009, não ultrapassa os noventa dias estabelecidos.

Quanto à falta de clareza aduzida pelo recorrente também não se sustenta, visto que a acusação encontra-se devidamente discriminada no Auto de Infração, bem como os demonstrativos de apuração e de débito contempla pormenorizadamente a origem do débito exigido, além de ter sido promovida a reabertura o prazo de defesa, na forma perquirida pelo autuado, pelo relator da primeira instância.

Em suma, por tudo quanto exposto considero, em relação às questões preliminares suscitadas, irreparável a Decisão recorrida, por constatar claramente que foram ultrapassados, de forma extensiva e fundamentados, todos os aspectos carreados pelo recorrente como passíveis de macular de nulidade o lançamento em questão.

Quanto ao mérito, por constatar nos autos que a acusação fiscal teve a construção, comprovação e demonstração da exigência fiscal, todas elas embasadas na legislação tributária do Estado, bem

como o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99, me alinho com o entendimento manifestado pela PGE/PROFIS em seu Parecer, e mantenho o lançamento da infração, ora em questão.

Ressalto que não deve prosperar a alegação recursal de que é incabível a multa aplicada, vez que se encontra expressamente estatuída no art. 42, II, “b”, 1, da Lei 7.014/96, portanto, inatacável quanto ao devido e imprescindível esteio legal.

Friso, entretanto, que, no momento da instituição da “antecipação parcial” pela norma tributária deste Estado em 2004, a Lei nº 7014/97, não foi especificada a correspondente sanção aplicável, lacuna essa que somente fora preenchida 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”.

Por isso, constato ter restado evidente nos autos, que em relação à penalidade aplicada, incorreram em equívoco, tanto o autuante, quanto a Junta de Julgamento, visto que em consonância com o entendimento já consagrado em decisões reiteradas deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos de CJF nºs 0157-12/11 e 0203-12/11, de que, a fatos geradores atinentes Antecipação Parcial, ocorridos a partir de 28/11/2007, deve ser aplicada a multa de 60%, expressamente estatuída pelo art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, portanto, é a multa que deve alcançar a Decisão recorrida no que diz respeito às ocorrências apuradas nos meses de novembro e dezembro de 2007 e nos meses de abril e de julho a outubro de 2008.

Já em relação aos períodos que antecederam a vigência do dispositivo legal supra aludido, ou seja, os meses de agosto a outubro de 2007, a despeito de inexistir um dispositivo específico para infrações atinentes a Antecipação Parcial, essa lacuna é suprida no ordenamento jurídico tributário estadual através da sanção expressa na alínea “f”, inciso II, do mesmo art. 42, que impõe a aplicação da multa de 60% para a hipótese de não recolhimento da antecipação parcial, alcançando todas as categorias de contribuintes, uma vez que o seu teor de forma inequívoca determina 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.

Assim, deve ser adequada a multa atinente à falta de recolhimento da antecipação parcial, para o percentual de 60%, com a aplicação do art. 42, inc. II, alínea “f”, relativamente aos fatos geradores anteriores, e alínea “d” para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.847/07.

Ressalto que, não obstante o agravamento da multa ora proposto, o artigo 159 do RPAF/99, faculta ao sujeito passivo a interposição de Recurso à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, visando a dispensa ou redução da multa aplicada, ao apelo da equidade.

Em conclusão e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em seu mérito para exigir do Contribuinte ICMS no valor de R\$13.056,12. Entretanto, de ofício, procedo à adequação da multa aplicada de 50%, para 60%, conforme previsão estampada na alíneas “d” no período de novembro e dezembro de 2007, abril e de julho a outubro de 2008, e na alínea “f” nos meses de agosto a outubro de 2007, ambos do inciso II, do art. 42 da Lei nº 10.847/07.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à adequação da multa indicada)

No que pese o brilhante e fundamentado voto do prezado Conselheiro Relator, me permito, com a sua devida *vênia*, divergir do seu entendimento em relação à multa de 60% aplicada pelo autuante, em relação **aos meses de agosto a outubro de 2007** (grifo meu), pelo fato da recorrente não ter efetuado o recolhimento do ICMS antecipação 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.

A divergência se fundamenta na minha convicção, já exarada em outros votos de minha lavra sobre matéria similar, ou seja, a cobrança da multa de 60% não tem aplicabilidade quando o ano do fato gerador do imposto for 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 do presente PAF, relativo ao lançamento de ofício nos meses de agosto a outubro de 2007 vão de encontro ao princípio da irretroatividade que, a meu ver, representa um direito basilar do contribuinte. Portanto, a decisão de 1ª Instância de aplicar multa incidente sobre este período foi equivocada e não encontra, ao meu ver, o necessário amparo legal, devendo ser afastada da autuação em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210944.0005/09-5**, lavrado contra **AMILTON GARCIA DE MEDEIROS (COMERCIAL PADRE CÍCERO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.056,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, no período de agosto a outubro de 2007, e nos meses de novembro e dezembro de 2007 e de abril e julho a outubro de 2008, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à adequação da multa indicada) – Conselheiros: José Franklin Fontes Reis, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Quanto à adequação da multa indicada) – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE
(Quanto à Adequação da multa indicada)

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