

PROCESSO - A. I. Nº 297248.0070/08-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MARCONE EDSON TELES DE OLIVEIRA (CICLOPEÇAS ATLANTIDA)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0103-01/11
ORIGEM - INFAS IRECÊ
INTERNET - 06/12/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0365-12/11

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF comprovou assistir razão ao autuado, quanto à inexistência das irregularidades apontadas na autuação. Infração insubstancial. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Restou comprovado mediante a realização de diligência pela ASTEC/CONSEF, a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubstancialidade da presunção. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF confirmou que as saídas realizadas pelo autuado no exercício objeto da autuação ocorreram sem tributação. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida quanto ao valor principal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Afastadas, de ofício, as multas aplicadas em ambas às infrações, em relação aos fatos geradores ocorridos até 27/11/2007. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JJF para discutir em grau de segunda instância administrativa a sua Decisão acerca do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2008, o qual exige ICMS no valor de R\$ 31.781,15, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao recorrido:

INFRAÇÃO 1. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353, I e II do RICMS/BA], em 31/12/2003, 31/12/2004, 31/12/2005 e 31/12/2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 27.330,11, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 2. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, em 31/12/2005 e 31/12/2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.068,40, acrescido da multa de 50%;

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, no exercício de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.382,64, acrescido da multa de 70%.

A Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

“Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que no cumprimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o diligente da ASTEC/CONSEF após intimar o contribuinte e este ter apresentado os elementos de prova acostados às fls. 319 a 707 dos autos, constatou a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante, haja vista que diversos pagamentos efetuados através de GNREs e DAEs não foram considerados pela Fiscalização. Também restou comprovado – mesmo o autuante na informação fiscal tendo acatado parcialmente os argumentos do impugnante apresentado na defesa inicial –, que ainda existiam equívocos nos lançamentos, decorrentes de exigência do imposto referente à mercadorias que não estavam enquadradas no regime de substituição tributária, fato comprovado na revisão fiscal que confirmou a inexistência de imposto devido nesta infração.

Diante disso, acorde com o resultado da revisão fiscal apontado nos termos do Parecer ASTEC/CONSEF Nº 203/2010, considero insubstancial esta infração.

No que concerne à infração 02, constato que o impugnante comprova mediante a apresentação de documentos hábeis de prova, no caso, os documentos de arrecadação estadual (DAEs), o efetivo pagamento do valor de R\$ 380,64. Como o valor desta infração originalmente apontado no Auto de Infração foi de R\$ 1.034,86, remanesce a recolher o ICMS no valor de R\$ 654,22, cujo débito é reconhecido pelo autuado.

Relevante registrar que nos termos do Parecer ASTEC/CONSEF Nº 203/2010, o diligente também apurou o mesmo valor de R\$ 654,22, como devido.

Dessa forma, restando comprovado que o valor efetivamente devido pelo contribuinte é de R\$ 654,22, considero parcialmente subsistente esta infração.

Porém, no que concerne à multa no percentual de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, “I”, da Lei nº 7.014/96, constato que foi indicada erroneamente no Auto de Infração, haja vista que a multa correta é de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, uma vez que esta era a penalidade prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.

Convém registrar que este tem sido o entendimento deste CONSEF em diversas decisões, a exemplo do Acórdão CJF N. 0045-12/10, cuja transcrição parcial do voto faço abaixo, a título ilustrativo:

“VOTO

(...)

Não há, portanto, retificação a fazer no enquadramento do recorrente no regime do SIMBAHIA como empresa de pequeno porte e nem correção a efetuar na apuração do imposto que está sendo cobrado no Auto de Infração em lide. Todavia, de ofício, observo que a multa indicada no Auto de Infração, no percentual de 50%, prevista no inciso I, alínea “b”, item “I”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, deve ser retificada, conforme passo a demonstrar.

Acompanhando a tese que vem sendo defendida pelos ilustres representantes da PGE/PROFIS – a exemplo dos opinativos exarados nos Acórdãos CJF Nºs 0209-12/09, 0222-12/09 e 0274-12/09 –, entendo que para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 10.847/07 a aplicação da multa prevista no art. 42, I, “b”, “I” da Lei nº 7.014/96, está equivocada, haja vista que essa penalidade era cabível apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei.

Não vislumbro qualquer óbice à retificação da multa por parte deste colegiado, já que, nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “propor a aplicação da penalidade cabível”. Resta, portanto, a este órgão julgador administrativo manter ou corrigir a multa que foi originalmente proposta pela autoridade lançadora, sem a necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa no mesmo Auto de Infração não enseja cerceamento do direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo se defende da acusação que lhe foi feita, e não da tipificação legal da multa. Do mesmo modo, a retificação da multa não acarreta qualquer inovação, tendo em vista que foram

respeitados os limites traçados pela acusação e pelos valores originalmente consignados no Auto de Infração.

Em face do exposto, retifico a multa indicada no Auto de Infração, no percentual de 50%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.”

Dante do exposto, a multa de 50% prevista no art. 42, I, “b”, “1” da Lei nº 7.014/96, indicada originalmente no Auto de Infração, fica retificada de ofício para 60%, conforme previsto no art. art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.”

No respeitante à infração 03, convém observar que esta Junta de Julgamento considerando as alegações defensivas referentes à proporcionalidade apurada pelo autuante no percentual de 54,90% de saídas tributáveis, solicitou que o diligente da ASTEC/CONSEF verificasse se o referido percentual estava em conformidade com as operações tributáveis normalmente pelo contribuinte.

Conforme dito pelo diligente no Parecer ASTEC/CONSEF Nº 203/2010, foi efetuada verificação referente à proporcionalidade de 54,90% encontrada pelo autuante para determinação da base de cálculo, através dos livros fiscais de Registro de Apuração do ICMS, fls. 549 a 573, tendo constatado que não está em conformidade com a Instrução Normativa n. 56/2007, no período objeto da autuação, conforme demonstrativo anexado à fl. 317, concluindo pela inexistência de ICMS a recolher nesta infração.

Assim sendo, ratifico o resultado apresentado pela ASTEC/CONSEF, para considerar insubsistente esta infração.

Diante do exposto, as infrações 01 e 03 são insubsistentes, e a infração 02 parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

VOTO

Compulsando os autos, verifico no que diz respeito à **infração 1**, uma vez, realizada a diligência pela ASTEC/CONSEF, o diligente verificou e acatou as provas do recorrido, em face dos equívocos no levantamento inicial, pois diversos pagamentos não foram considerados pelo Fisco. Assim sendo, a partir do novo levantamento formulado, entendo que a Decisão de 1ª Instância foi acertada ao afastar a infração 1, julgando-a insubsistente.

No que diz respeito à **infração 2**, verifico que houve a comprovação do pagamento no valor de R\$380,64, restando assim um valor a recolher de R\$654,22, razão pela qual restou subsistente parcialmente a referida infração, motivo pelo qual acompanho a Decisão da JJF. Todavia, no que tange a multa aplicada de 60% sobre o ICMS antecipação parcial relativo aos meses vencidos em 31/12/2005 e 31/12/2006, venho, de ofício, afastar a aplicação da referida multa pelo entendimento que no caso em tela esta multa é descabida pelos motivos que passo a expor.

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 N° 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”.

Portanto, a aplicação da multa de 60% da Infração 2 aplicada aos meses de novembro de 2005 e 2006 vão de encontro ao princípio da irretroatividade que, a meu ver, representa um direito basilar do contribuinte. Assim sendo, a Decisão de 1ª Instância de aplicar multa incidente sobre este período foi equivocada e não encontra o necessário amparo legal.

No que concerne a **infração 3**, de acordo com o Parecer ASTEC/CONSEF N° 203/2010, nota-se que o autuante diligente, verificando a proporcionalidade de 54,90%, constatou que esta não está em conformidade com a Instrução Normativa n° 56/2007 em relação ao período abarcado pela autuação, como pode-se constatar à fl. 317 dos autos. Logo, conclui-se que, neste caso, inexiste ICMS a recolher, razão pela qual acolho o resultado apresentado pela ASTEC/CONSEF. Assim sendo, me alinho com a Decisão da JJF que julgou insubstancial a referida infração.

Por tudo quanto exposto e analisado, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, porém, de ofício, voto no sentido de afastar a multa aplicada na infração 2.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à exclusão da multa aplicada – Infração 2)

Concordo com a decisão proferida pelo nobre Conselheiro quanto às questões suscitadas no presente Recurso de Ofício. Entretanto, discordo daquela a respeito do afastamento da multa aplicada incidente sobre o débito remanescente da infração que diz respeito à antecipação parcial (infração 2).

Quando da instituição da chamada “antecipação parcial” na norma tributária deste Estado em 2004, a lei n° 7014/97 não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se refere às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente aconteceu com a alteração introduzida no art. 42, II, “d”, da Lei n° 7.014/96 pela Lei n° 10.847/07, com efeitos 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, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que ela se pronunciasse acerca desta penalidade a ser aplicada. Com a intervenção do Supremo Tribunal Federal – STF na ADIN n° 33203-8/2004, a matéria foi pacificada, ou seja, hoje se distingue as figuras da antecipação parcial, da 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 (§ 1º, III, do art. 352-A, do RICMS/BA).

Diante deste quadro, a multa de 60%, com arrimo no art. 42, II, “d”, da Lei n° 7.014/96, não pode ser aplicada aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes da alteração legislativa promovida pela Lei n° 10.847/07, já que o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto à substituição/antecipação tributária. De igual sorte, a multa de 50% com base nas determinações do art. 42, I, “b”, 1 da referida lei, pois ela trata de infrações concernentes a falta de recolhimento do imposto por antecipação/substituição tributária pelas microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, tudo conforme acima explicitado.

Todavia, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 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 art. 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 re-enquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o art. 142 c/c o art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN) ao disciplinar o ato de lançamento tributário. No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional apurado pela fiscalização quando aplicou a multa de 50% por entender que, por se tratar de microempresa e/ou empresa de pequeno porte esta seria a multa a ser aplicada, e, como dito, o fato não tem qualquer pertinência com a situação posta.

Por seu turno, a JJF observando a situação, acertadamente, a re-enquadrou, aplicando a multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, toda Lei nº 7.014/96. Ressalto que tal re-enquadramento não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Pelo exposto, o re-enquadramento na forma realizada pela JJF encontra-se correto, devendo ser ele mantido em sua totalidade.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à exclusão da multa e do reenquadramento para os fatos geradores ocorridos até 27/11/2007 – Infração 2)

A infração 2 trata de exigência de valores relativos a recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial por contribuinte enquadrado, à época dos fatos geradores, no regime simplificado de apuração de ICMS identificado como SimBahia, instituído pela Lei nº 7.357/98, revogada em 01/07/2007.

Concordo com o ilustre Relator quanto ao não provimento do Recurso de Ofício.

Contudo, com a devida vênia discordo quanto à inexistência de previsão legal para a aplicação da multa indicada no Auto de Infração para esta imputação, porque compreendo que o percentual aplicável para os fatos à época é o de 50% do montante de ICMS devido, tal como originalmente lançado pelo Fisco no Auto de Infração, sendo indevida tanto a majoração para o percentual de 60%, apresentada em 1ª instância e no outro voto divergente proferido nesta sessão de julgamento da 2ª CJF, quanto a exclusão da multa, esta proposta pelo Conselheiro Relator.

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 originalmente constantes 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.

O nobre Conselheiro Relator, em seu voto, aduz que deve ser excluído o referido percentual de 50%, pelos argumentos que expõe.

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 vigente até 30/03/2010, era “*Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação*”. Nesta Subseção, posteriormente à promulgação da Lei nº 7.014/96, já em 30/12/2003, foi incluído o mencionado artigo 12-A.

O título atual desta Subseção IV da Lei nº 7.014/96 é “*Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Antecipação Tributária*”.

Entendo, por conseguinte, que a antecipação parcial, sempre incluída na Subseção que trata das antecipações tributárias, é espécie deste gênero de modalidade de tributação, ou seja, é uma forma de antecipação do momento do pagamento do imposto, diferindo do instituto da substituição tributária. Assim, friso, inclusive dentro da técnica legislativa adotada neste Estado, a antecipação parcial é uma forma de pagamento por antecipação, motivo pelo qual este instituto está e sempre esteve inserido na mencionada Subseção IV, e não em outra parte da Lei nº 7.014/96.

No caso da antecipação parcial, espécie da antecipação tributária, trata-se de 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, sem o encerramento da fase de tributação naquele instante e sem a substituição do sujeito passivo originário por outro.

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.

A antecipação parcial é uma antecipação tributária.

Por conseguinte, quando a redação originária da Lei nº 7.014/96 previu multa para a falta de recolhimento, e de recolhimento a menos, de imposto devido por antecipação, sem excluir este ou aquele modo de antecipar o pagamento do tributo, tratou de antecipação tributária em todas as modalidades existentes e atinge os fatos supervenientes, desde que naquela hipótese de incidência, sempre preexistente, o fato da vida viesse a se enquadrar.

Não vislumbro a base jurídica para se excluir, da antecipação tributária, a antecipação dita parcial, em que não ocorre o encerramento da fase de tributação.

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 SimBahia, pelo que no momento da ocorrência dos fatos objeto da imputação 01 do presente Auto de Infração o autuado não estava submetido às regras comuns, relativamente à escrituração de livros fiscais, impostas às empresas sob regime normal de apuração, e os atos que praticava estavam regidos pela legislação vigente para as empresas do regime simplificado 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 da escrituração fiscal exigível para as empresas sob regime normal de apuração, 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, a interpretação sistemática da legislação, em atendimento aos preceitos constitucionais, é dado a ser considerado também no julgamento da presente lide visando-se à economia processual, ao bem estar social e ao controle de legalidade que o ente público deve fazer sobre seus próprios atos.

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.

(grifos nossos)

Assim, uma vez que a antecipação parcial é espécie de antecipação tributária, sempre existiu a previsão de multa para o descumprimento desta obrigação tributária principal tanto para as empresas do regime simplificado de apuração quanto para as empresas do regime normal de apuração, e a interpretação sistêmica do ordenamento jurídico pauta-se, quanto à legislação tributária, pelo transcrito artigo 112 do Código Tributário Nacional. No caso específico, pelo previsto no inciso IV do mencionado artigo, sendo vedada a analogia *in malam partem* e, situação ainda menos concebível, quando se trata de aplicação de multa por descumprimento de obrigação tributária, como é a situação em análise.

Assinalo que desde o nascimento do instituto da antecipação parcial, vale dizer, durante o período compreendido entre março/2004 até meados de 2009, este Conselho de Fazenda aplicou, e manteve, nas duas instâncias de julgamento, a multa no percentual de 50% em todos os Autos de Infração lavrados contra os contribuintes do regime simplificado de apuração, nas ocorrências de falta de recolhimento, e de recolhimento a menos, de ICMS devido por antecipação parcial.

A partir do segundo semestre de 2009 passou a vigorar neste Colegiado o entendimento, por maioria, de que não seria devida a multa de 50% prevista no inciso I, alínea “b”, item “1”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, para as microempresas e empresas de pequeno porte, em tais situações relativas à antecipação parcial, com a nova interpretação no sentido de que dever-se-ia aplicar indistintamente, para contribuinte sob regime normal, ou simplificado, de apuração do imposto, para fatos geradores ocorridos até 27/11/2007, o previsto na alínea “f” do inciso II do

artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e, a partir de 28/11/2007, o previsto na alínea “d” do inciso II do mesmo artigo 42, o que vem causando seguidas majorações, em sede de julgamentos de primeira e de segunda instância, no percentual de 50% invariavelmente indicado pelo Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI, utilizado pelo Fisco estadual.

Por tudo quanto exposto, em relação à Infração 2 voto pela aplicação da multa no percentual de 50% do valor do ICMS recolhido a menos por antecipação, tal como originalmente aplicado no Auto de Infração e está previsto na legislação vigente à época dos fatos apurados, no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, quanto ao valor principal e, em decisão não unânime quanto à exclusão da multa aplicada na infração 2, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e, de ofício, afastar a multa aplicada para os fatos geradores ocorridos até 27/11/2007 (Infração 2), para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0070/08-9**, lavrado contra **MARCONE EDSON TELES DE OLIVEIRA (CICLOPEÇAS ATLANTIDA)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$654,22**, sem incidência de multa.

VOTO VENCEDOR (Quanto à exclusão das multas – Infração 2: fatos geradores até 27/11/2007) – Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro, Carlos Henrique Jorge Gantois e Rodrigo Lauande Pimentel.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à exclusão de multa e da aplicação de multa de 50% - Infração 2) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Aplicação da multa de 50% para os fatos geradores até 27/11/2007) – Conselheira: Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR
(Voto Vencedor – Exclusão da multa)

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO DIVERGENTE
(Reenquadramento da multa)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Aplicação da multa de 50% para os períodos anteriores à 28/11/2007)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS