

**A. I. N°** - 100303.0020/10-7  
**AUTUADO** - ADAILZA SANTOS DE OLIVEIRA  
**AUTUANTE** - MARGARET SAMPAIO BARBOSA LUCAS  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 10/06/2011

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0114-03/11**

**EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração não impugnada. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos, excluindo-se Nota Fiscal referente às mercadorias devolvidas, bem como as Notas Fiscais cujo pagamento comprovado foi efetuado antes da ação fiscal, ficando parcialmente elidida a exigência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime, vencido o voto do relator quanto à multa da infração 02.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 10/12/2010, refere-se à exigência de R\$4.162,65 de ICMS, acrescido das multas de 50% e 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), nos meses de novembro de 2006, março, maio e junho de 2007. Valor do débito: R\$40,51. Multa de 50%.

Infração 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS a título de antecipação parcial, na condição de Empresa de Pequeno Porte, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de maio, junho e setembro de 2005; janeiro, março e maio de 2006; fevereiro de 2007. Valor do débito: R\$3.742,51. Multa de 50%.

Infração 03: Recolhimento efetuado a menos do ICMS a título de antecipação parcial, referente às aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, nos meses de agosto e outubro de 2007. Valor do débito: R\$379,63. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 598/599, alegando que diverge do autuante nos seguintes pontos:

1. A Nota Fiscal nº 0016201 emitida pela Evidência Móveis Ltda, no valor de R\$ 21.218,40; não foi pago o ICMS por antecipação parcial, porque a mercadoria foi devolvida dentro do próprio mês, conforme cópia da Nota Fiscal de devolução autenticada, que acostou às fls. 604/605 do PAF.
2. A Nota Fiscal nº 344532 da Mueller Eletrodomésticos S/A, no valor de R\$ 2.166,72; foi paga a antecipação, conforme cópia do DAE autenticado em anexo às fls. 606/608 dos autos.
3. A Nota Fiscal nº 0291596 da Mabe Itu Eletrodomésticos, no valor de R\$ 4.975,27; foi paga a antecipação, conforme cópia do DAE autenticado em anexo às fls. 606/608 dos autos.
4. A Nota Fiscal nº 0292543 da Mabe Itu Eletrodomésticos, no valor de R\$ 1.093,97; foi paga a antecipação, conforme cópia do DAE autenticado em anexo às fls. 606/608 dos autos.

Finaliza, dizendo que espera que o autuante reconheça as alegações apresentadas. Quanto aos demais itens, informa que irá efetuar o pagamento do imposto exigido. Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 673/614 dos autos, dizendo que em relação à NF 0016201 (fls. 154 e 601), as mercadorias foram devolvidas através da NF 0920 (fl. 602). Concorde com o defendente para excluir o respectivo valor do Demonstrativo de fls. 11/12 e do lançamento fiscal – infração 02, em razão da comprovação da devolução das mercadorias. Quanto às NFs 344532, 291596 e 292543 (fls. 603 a 605), diz que foi recolhido o ICMS Antecipação Parcial, no mês de junho de 2006 através dos DAEs às fls. 606 a 608. Por isso, concorda com o autuado, devendo ser excluídas as mencionadas notas fiscais do Demonstrativo de fls. 15 a 17 e do lançamento fiscal correspondente à infração 02. Em relação à parte reconhecida da infração 02, e das infrações 01 e 03, informa que o defendente não apresentou impugnação, devendo ser mantido o lançamento na sua integralidade. Concluindo, o autuante informa que, diante dos fatos apresentados e comprovados, deve ser mantido o valor parcial do débito em R\$ 1.146,48; que se proceda exclusão dos valores referentes as Notas Fiscais mencionadas anteriormente, no Demonstrativo de fls. 11/12 e 15 a 17, e que seja reduzido o valor do lançamento fiscal da infração 02.

#### **VOTO (Vencido qto a multa da infração 2)**

O autuado impugnou somente parte da infração 02, tendo informado nas razões de defesa que reconhece a procedência das exigências fiscais consubstanciadas nos demais itens da autuação fiscal, pelo que providenciará o respectivo recolhimento. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

O item 02 do Auto de Infração em lide trata de recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial referente a mercadorias adquiridas para comercialização, conforme demonstrativo às fls. 08/20 dos autos.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96:

*“Art. 12-A. 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”.*

O autuado alegou em sua defesa que, em relação à Nota Fiscal nº 0016201, emitida pela Evidência Móveis Ltda, no valor de R\$ 21.218,40, não foi pago o ICMS por antecipação parcial, porque a mercadoria foi devolvida dentro do próprio mês, conforme cópia da Nota Fiscal de devolução autenticada, que acostou às fls. 604/605 do PAF. Quanto às NFs 344532, 291596 e 292543 (fls. 603 a 605), diz que foi recolhido o ICMS Antecipação Parcial, no mês de junho de 2006 através dos DAEs às fls. 606 a 608.

O autuante acatou integralmente as alegações defensivas reconhecendo que, diante dos fatos apresentados e comprovados pelo defendente, devem ser excluídos os valores referentes as Notas Fiscais alegadas pelo sujeito passivo, no Demonstrativo de fls. 11/12 e 15 a 17, para que seja reduzido o valor do lançamento fiscal da infração 02.

Observo que é correto excluir da exigência fiscal as Notas Fiscais relativas a mercadorias sobre as quais já foi recolhido o imposto a título de antecipação parcial, antes da ação fiscal, além da nota fiscal correspondente às mercadorias devolvidas. Portanto, ficou parcialmente elidida a exigência fiscal da infração 02, em relação ao mês 09/2005, no valor de R\$2.192,57, bem como o débito referente ao mês 05/2006, no valor de R\$823,60. Fica reduzido o total do débito apurado

nesta infração 02, para R\$726,34, em decorrência da exclusão dos mencionados valores. Infração subsistente em parte.

Quanto à multa indicada na infração 02, observo que foi consignado o percentual de 50%, com base no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96. Entretanto, apesar de não haver multa específica para a falta de recolhimento da antecipação parcial, à época dos fatos, a alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 previa a multa de 60% para todo e qualquer caso em que se configurasse infração diversa das expressamente previstas nos demais tópicos do art. 42 que importasse descumprimento de obrigação tributária principal, não havendo dolo. Assim, de acordo com o mencionado dispositivo legal (alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96) deve ser retificada a multa para 60%, salientando-se que este tem sido o entendimento no âmbito do CONSEF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, vencido o voto do relator quanto à multa da infração 02:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	DÉBITO
01	PROCEDENTE	40,51
02	PROCEDENTE EM PARTE	726,34
03	PROCEDENTE	379,63
<b>TOTAL</b>	-	1.146,48

#### **VOTO VENCEDOR APENAS EM RELAÇÃO AO PERCENTUAL DE MULTA INDICADO NA INFRAÇÃO 02**

A infração 02 trata de exigência de valor relativo a recolhimento a menos, de ICMS devido por antecipação parcial, por contribuinte enquadrado, à época dos fatos geradores, no regime simplificado de apuração do ICMS - SIMBAHIA.

Concordo com o ilustre Relator quanto à procedência parcial da imputação.

Contudo, com a devida vênia discordo quanto ao percentual de multa ora aplicado para esta imputação, entendendo que o percentual aplicável para os fatos à época é o de 50% do montante de ICMS devido, tal como originalmente lançado pela autuante, sendo indevida a majoração para o percentual de 60%, pelas razões que exponho a seguir.

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 Relator, em seu voto, aduz que deve ser majorado o referido percentual de 60%, não se aplicando a multa de 50%, com base no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da mencionada Lei nº 7.014/96.

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, em 30/12/2003, foi incluído o mencionado artigo 12-A. 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 é “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Antecipação Tributária”. Entendo, por conseguinte, que a antecipação parcial é uma forma de antecipação do momento do pagamento do imposto, diferindo do instituto da substituição tributária. No caso da antecipação parcial trata-se de 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, em relação à Infração 02 voto pela aplicação da multa no percentual de 50% do valor do ICMS recolhido a menos por antecipação, tal como 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 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **100303.0020/10-7**, lavrado contra **ADAILZA SANTOS DE OLIVEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.146,48**, acrescido das multas de 50% sobre R\$40,51 e 60% sobre R\$1.105,97, previstas no art. 42, inciso I, “b”, itens 1 e 3 e inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, vencido o voto do relator quanto à multa da infração 02.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA/ VOTO VENCEDOR EM  
RELAÇÃO À MULTA DA INFRAÇÃO 02