

A. I. N°. - 281105.0006/10-7
AUTUADO - ELAINE XAVIER OLIVEIRA
AUTUANTE - JALON SANTOS OLIVEIRA
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 17.05.11

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0121-04/11

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. Retificado o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração para a prevista na época da ocorrência dos fatos (art. 42, II, alíneas “d” e “f” da Lei n°. 7.014/96). Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 13/07/2010, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$3.195,23, acrescido da multa de 50%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no regime simplificado de apuração do ICMS – SimBahia, nos meses de abril a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$820,00;

02 – deixou de recolher o ICMS correspondente à antecipação parcial, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, em relação à aquisição de mercadorias de fora do Estado, para fins de comercialização, nos meses de março, maio, junho, setembro e outubro, exigindo imposto no valor de R\$2.375,23.

A autuada apresentou impugnação às fls. 86 a 88, alegando:

Com relação à infração 01:

Que o enquadramento no SimBahia era feito com base na receita bruta ajustada, até agosto de 2004. Até 31/12/2004 esteve como microempresa I, pois sua receita bruta ajustada (comércio) foi inferior a R\$ 100.000,00 e estava dispensada de pagamento de ICMS. Em setembro de 2005 o limite passou a ser R\$ 144.000,00 e o enquadramento por faixa deixou de ser pela receita bruta ajustada, cujo faturamento deveria ser superior em pelo menos 20% das compras, passando a ser pelo faturamento anual tendo por base a DME do ano anterior. Assim, diz nada dever de ICMS no exercício de 2005.

Com relação à infração 02:

- 1) Argúi a decadência com base no art. 150 do CTN para os valores lançados até junho de 2005;
- 2) Que as notas fiscais 337.994 e 342.309, da DANFOS DO BRASIL não constam dos seus registros como por ela adquiridas, pelo que não as reconhece como suas;
- 3) Informa a título de registro, que paralisou suas atividades a partir de 01 de novembro de 2005.

Conclui pedindo que seja o auto de infração julgado insubsistente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 120/1, dizendo que a infração 01 decorre do enquadramento do contribuinte conforme histórico de situação/atividade (INC), do cadastro

SEFAZ de fl. 122, informando que no período 01 de abril a 01 de setembro de 2005 era MICROEMPRESA 3 e de 01 de setembro a 31 de dezembro de 2005 era MICROEMPRESA 2, razão pela qual a constituição do crédito tributário foi efetivada dentro dos princípios legais.

Informa não proceder a afirmativa da autuada de não conhecer as notas fiscais 337.994 e 342.309, haja vista que a emitente das notas fiscais é habitual fornecedora da autuada e as notas fiscais foram fornecidas pelo próprio impugnante no momento da arrecadação decorrente da intimação fiscal, como pode ser visto às fls. 06, 68 e 69.

No que tange à decadência, diz que a arguição da impugnante falece de amparo jurídico à luz do art. 173, I, do CTN, uma vez que o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Conclui mantendo a autuação.

VOTO

O auto contém as seguintes infrações: 01 – Falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no regime simplificado de apuração do ICMS; 02 – Falta de recolhimento de ICMS correspondente à antecipação parcial, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, em relação à aquisição de mercadorias de fora do Estado, para fins de comercialização.

Na impugnação o contribuinte argüiu a decadência para os valores lançados até junho de 2005. Alegou que estava dispensado para recolher o ICMS exigido na infração 01 no período autuado porque seu faturamento foi inferior ao tributável. Com relação à infração 02, desconhece as notas fiscais objeto da infração.

Passo, pois, primeiramente a examinar a questão da preliminar de decadência suscitada pela Impugnante.

Pois bem. O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Disciplinando essa matéria, o §5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), dispõe:

Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não cabendo contra ela a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Portanto, sendo tanto a atividade fiscal do ICMS quanto a atividade administrativa judicante vinculadas à legislação baiana e, mais especificamente, à interpretação da Ordem Legal dada pelo Poder Executivo a quem ambas as atividades estão adstritas, até porque a atividade judicante no âmbito da Administração Pública visa o controle interno dos atos administrativos e não a substituir a função jurisdicional que, no Brasil, compete, com exclusividade, ao Poder Judiciário, rejeito a preliminar de decadência suscitada tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 13/07/2010. Logo, os créditos tributários constituídos relativos aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01 a 31/12/2005 só estariam acobertados pelo instituto da decadência se o lançamento tributário ocorresse após 01/01/2011.

Vale consignar que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05 e 0192-11-05 e, mais recentemente, o Acórdão CJF

0144-11/09, cujo trecho do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade reproduzo abaixo, a título ilustrativo:

"Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrita, in verbis:

"Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Entendemos data venia, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada."

Vencida a análise da questão prejudicial, passo a decidir sobre o lançamento tributário.

A infração 01 decorre de falta de recolhimento devido pelo autuado na condição de microempresa. Analisando os autos vejo que o Histórico de Atividade Econômica/Condição/Situação de fl. 122 informa que entre 01/04 a 31/08/2005 o autuado esteve enquadrado como MICROEMPRESA III e a partir de 01/09/2005 esteve enquadrado na condição de MICROEMPRESA II, enquadramento já indicado no demonstrativo de fl. 08, cuja cópia foi disponibilizada ao contribuinte.

Conforme disposição do art. 386-A do RICMS-BA que aqui transcrevo, até 31/08/2005 a MICROEMPRESA III era mensalmente tributada com um ICMS de R\$120,00, e a MICROEMPRESA II, a partir de 01/09/2005, em um ICMS mensal de R\$55,00. Portanto, nada tendo recolhido de ICMS no período autuado conforme o próprio impugnante atesta sob o pretexto de nada dever em face de uma condição contrária às provas dos autos, constato ser pertinente a exigência fiscal devendo ser mantida a infração.

"Redação anterior dada ao caput do art. 386-A pela Alteração nº 50 (Decreto nº 8868, de 05/01/04. DOE de 06/01/04), efeitos de 01/05/04 a 31/08/05:

"Art. 386-A. A microempresa pagará mensalmente o imposto correspondente aos seguintes valores fixos, a serem determinados em função da receita bruta ajustada do ano anterior, nos termos do art. 384-A, e sem prejuízo da aplicação das disposições relativas à antecipação ou substituição tributária, sendo esta:

...

III - acima de R\$ 135.000,00 (cento e trinta e cinco mil reais) e até R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais); R\$ 120,00 (cento e vinte reais);

Redação anterior dada ao caput do art. 386-A pela Alteração nº 64 (Decreto nº 9513, de 10/08/05, DOE de 11/08/05), efeitos de 01/09/05 a 30/06/07:

"Art. 386-A. A microempresa pagará mensalmente o imposto correspondente aos seguintes valores fixos, a serem determinados em função da receita bruta no ano anterior, nos termos do art. 384-A, e sem prejuízo da aplicação das disposições relativas à antecipação ou substituição tributária, sendo esta:

...

II - acima de R\$ 144.000,00 (cento e quarenta e quatro mil reais) e até R\$ 198.000,00 (cento e noventa e oito mil reais): R\$ 55,00 (cinquenta e cinco reais);"

A infração 02 exige ICMS devido por antecipação tributária parcial relativa a diversas notas fiscais correspondentes a aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação para fins de comercialização e o imposto consta demonstrado nas fls. 09 a 16 dos autos.

Com relação a esta infração o impugnante se limita a alegar o desconhecimento das notas fiscais 337.994 e 342.309 (fls. 68 e 69) que, entre outras, compõem a infração. Do mesmo modo, analisando os documentos que a compõe, também constato a pertinência da exigência fiscal, pois além do emitente das notas fiscais contestadas ser o fornecedor mais regular do autuado como registra a maioria das notas fiscais objeto da autuação, os autos confirmam que os documentos fiscais contestados foram fornecidos à fiscalização pelo próprio autuado na ocasião da ação fiscal, algo que se confirma, por exemplo, com a cópia da 1ª via da nota fiscal 342.309 (fl. 69). Ademais, entendo que a alegação defensiva consiste em uma simples negativa do cometimento da infração, procedimento que não desonera o autuado de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF) com as devidas provas da imaterialidade da infração na forma prevista no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (art. 143 do RPAF). Assim, a infração 02 também deve ser mantida.

Entretanto, neste voto levanto uma questão de conhecimento oficioso vinculada à penalidade sugerida a ser aplicada nas infrações atinentes à exigência da antecipação parcial por microempresa e empresa de pequeno porte. Neste caso, o autuante propôs a multa de 50%, do art. 42, I, "b", 1, da Lei nº 7.014/96.

Para as empresas sujeitas ao regime normal de tributação, os casos de antecipação eram regulados com a aplicação de multa no percentual de 60%, previsto no art. 42, II, "d", da Lei citada. Este dispositivo legal teve alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/07, acrescentando-se a expressão "inclusive antecipação parcial".

Acerca desta matéria, a Procuradoria Estadual e as Câmaras do CONSEF, vêm decidindo no sentido da irretroatividade da lei editada em 2007, todavia, é consignada nas decisões das instâncias recursais a possibilidade de re-enquadramento da infração, conforme veremos a seguir.

Inicialmente, ressalto a decisão proferida em 1ª instância, no Acórdão 0233-02-08, da lavra do eminente julgador José Bizerra Lima Irmão (processo nº 269131.0008/07-0), oportunidade em que foi devidamente observado que a multa da alínea "d" do dispositivo citado aplicava-se inicialmente à falta de antecipação "convencional", relativamente a operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Depois, com a instituição da cobrança do imposto pelo sistema da chamada "antecipação parcial", tal multa passou a ser aplicada, também, para a falta de antecipação do imposto por esta última modalidade ("antecipação parcial"), considerando-se que ela é espécie do gênero antecipação. Embora não conste que houvesse questionamentos por parte dos contribuintes, o legislador considerou que deveria tornar "mais clara" a norma e acrescentou à referida alínea "d", a expressão "inclusive por antecipação parcial". Poder-se-ia dizer que se trata de uma regra interpretativa, e, como tal, teria efeitos retroativos. Acontece que é praticamente impossível haver uma norma "interpretativa". Só é interpretativa a norma que se limite a explicitar o que a anterior já diz. No caso aqui considerado, o vocábulo "inclusive" deixa evidente que houve "inclusão", ou seja, que houve acréscimo. Sendo assim, foi criado direito novo. Em matéria penal – e a regra em apreço é de direito tributário-penal –, somente se admite a retroatividade em se tratando do que a doutrina denomina de retroatividade benigna.

Por outro lado, no presente Auto de Infração, a penalidade imputada ao sujeito passivo se encontra prevista no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96. O mencionado dispositivo apresentava a redação abaixo transcrita à época da verificação dos fatos geradores lançados no Auto de Infração:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares:

...

b) tratando-se de pessoas dispensadas da escrituração regular de livros fiscais, exceto nos casos de infrações constatadas no trânsito de mercadorias, relativamente ao pagamento:

I - do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas a antecipação ou substituição tributária, quando procedentes de fora do Estado;

(...)

Consignou a PGE, em diversos pareceres, que o texto da norma em questão a despeito de remeter a uma ilação da possibilidade de sua aplicação às hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial por microempresas e empresas de pequeno porte, mostra-se irrazoável, tendo em vista a obrigatoriedade simbiose do artigo em análise e os princípios régios da proporcionalidade e da legalidade estrita, vinculados à imputação de penalidades. Ressaltou que seria ilógico não aplicar uma penalidade adstrita ao regime normal de tributação, prevista no art. 42, inc. II, “d”, aplicando-a, entretanto, aos contribuintes regidos pelo regime simplificado, considerando ademais, o tratamento diferenciado conferido pela Constituição Federal aos pequenos e médios contribuintes, consoante normas estampadas no art. 179 da Carta Magna.

Também foi ressaltada pela PGE a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, para parte do presente caso, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07 (28/11/2007), o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto da substituição tributária, além do referido comando normativo não alcançar expressamente a empresas inscritas nos regimes simplificados de apuração do tributo.

Todavia, consoante entendimento do órgão jurídico do Estado, 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 de forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal. Nessa 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), que ao disciplinar o ato de lançamento tributário afirma que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento normativo do fato tributável aos ditames da lei. Nessa direção, por sinal, se posiciona a legislação do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquia de nulidade o lançamento que contenha indicação de errônea do dispositivo de lei ou regulamento, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.

No caso presente, houve equívoco no enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. I, “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f” para os fatos imponíveis antes da vigência do art. 42, II, “d”, dada pela nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/07. Todavia esse equívoco

não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Dessa forma, em face do acima exposto, reviso o lançamento em lide, re-enquadrand o multa pela infração praticada pelo contribuinte, atinente à falta de recolhimento da antecipação parcial, para o art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07, ficando, todavia, ressalvada a possibilidade do sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF/99, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante, induziu o contribuinte a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito de pagamento do tributo com redução de 100% da multa, conforme autoriza o comando normativo contido no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se manifestou, conforme decisão proferida por uma das suas Câmaras, no Acórdão nº 0060-11/09.

Destaco ainda que o fato de a legislação baiana ter sido posteriormente alterada para incluir expressamente a falta de recolhimento da antecipação parcial no rol das infrações previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, em nada altera a aplicação da alínea “f” aos fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 10.847/07, tendo em vista não haver ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, aplicando-se ao caso outro princípio jurídico, segundo o qual, os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência (*tempus regit actum*).

Fica, portanto, mantido o núcleo das exigências fiscais, revisando-se tão somente a capitulação legal da multa pelos fatos infracionais, com o seu re-enquadramento, originalmente capitulada no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, para o art. 42, inc. II, letra “f”, para os fatos imponíveis até 27/11/2007, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281105.0006/10-7**, lavrado contra **ELAINE XAVIER DE OLIVEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.195,23**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 820,00 e 60% sobre R\$ 2.375,23, previstas no art. 42, incisos I, alínea “b”, item 3 e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR