

PROCESSO - A. I. Nº 100303.0020/10-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ADAILZA SANTOS DE OLIVEIRA (LOJA MOREIRA)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0114-03/11
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 24/02/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO C/JF Nº 0031-11/12

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA. A penalidade de 50% não se aplica às infrações atinentes à falta de recolhimento do imposto a título de antecipação parcial, devendo incidir a multa de 60%, prevista no art. 42, II "f", da Lei nº 7.014/96, inclusive quando o ilícito é cometido por empresa enquadrada no regime do SIMBAHIA. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, então Presidente deste Conselho de Fazenda, contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0114-03/11), que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em virtude do cometimento das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: 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 2: 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 3: 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%.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos, *in verbis*:

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 “I, 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, 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.

O Recurso de Ofício de fl. 626, interposto com supedâneo no §2º, do art. 169, do RPAF vigente, consigna que a Decisão impugnada é manifestamente contrária à legislação em vigor, pois concluiu que, à época do cometimento das infrações 2 e 3, o percentual da multa aplicável era de 50% sobre o valor do imposto, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, por empresas enquadradas em regime simplificado de apuração.

Salienta que, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07, a legislação previa, de forma expressa, a penalidade no percentual de 60%, a teor do art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, entendimento esse assentado em inúmeros precedentes deste CONSEF, consoante acórdãos mencionados no Recurso de Ofício.

Ao final, foi sugerido que o presente PAF fosse submetido à nova análise, pela via do Recurso de Ofício, para reexame da matéria ora tratada, o que foi cancelado pela então Presidente desta Corte Administrativa.

VOTO

O Recurso de Ofício deve ser provido.

Com efeito, a multa correta a ser aplicada nas infrações 2 e 3 desta autuação está prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, que prevê a penalidade de 60% quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipação de crédito fiscal.

A multa da alínea “d”, dos mesmos artigo e inciso, não previa, na época dos fatos atinentes às infrações 2 e 3, a figura da antecipação parcial, daí porque não pode ser aplicada ao caso concreto. Em simetria, a norma contida no art. 42, I, item 1, da mesma Lei nº 7.014/96, que estabelece multa de 50%, também não pode ser aplicada ao sujeito passivo, pois trata da falta de recolhimento do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas a antecipação ou substituição tributária. Essa antecipação, consoante entendimento já consolidado neste Conselho de Fazenda, não engloba a antecipação parcial, impedindo a sua incidência sobre as infrações 2 e 3, deste Auto de Infração.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para ajustar ao percentual de 60% a multa das infrações 2 e 3, consoante prevê o art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **100303.0020/10-7**, lavrado contra **ADAILZA SANTOS DE OLIVEIRA (LOJA MOREIRA)**, devendo ser intimado o recorrido 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, incisos I, “b”, item 3 e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS