

**PROCESSO** - A. I. Nº 114654.0012/10-6  
**RECORRENTE** - NOVA CASA REFRIGERAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0360-01/10  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 16/05/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0138-11/12

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO É devida a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do artigo 61 do RICMS/97, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. O autuado deixou de efetuar o pagamento do imposto no prazo regulamentar, sendo correta a exigência fiscal. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração para a prevista à época da ocorrência dos fatos (artigo 42, inciso II, alíneas “f” e “d”, da Lei nº 7.014/96). Rejeitadas as preliminares suscitadas. Não apreciado o pedido de cancelamento da multa por falta de competência legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 31/03/2010, na qual se acusa o sujeito passivo de recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, no valor de R\$7.474,83, acrescido da multa de 50%, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, no período de julho e outubro a dezembro de 2007.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

*A princípio, verifico que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com a Lei nº 7.014/96 e o RICMS/BA, como também observou as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente as contidas no seu art. 39, estando claramente identificada a infração, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Constatado que inexistem vícios ou falhas que iniquem de nulidade o Auto de Infração, especialmente as ilegalidades apontadas pelo impugnante, incorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99. Não acolho, portanto, a nulidade arguida.*

*No que concerne à indicação do impugnante do endereço profissional na Rua Alceu Amoroso Lima, 786, Ed. Tancredo Neves Trade Center, salas 506 a 508, Caminho das Árvores, Salvador/BA, CEP nº 41.820-770, para onde devem ser enviadas as comunicações pertinentes, registro que nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.*

*Observo que incorre em equívoco o impugnante quando apresenta os seguintes argumentos:*

- que houve desenquadramento do Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, o que exigiria a deliberação do Inspetor Fazendário;
- que a autuante ao invés de aplicar a alíquota de 2,5%, aplicou a alíquota de 17%, acrescida da multa de 50%, além dos encargos moratórios;
- que a aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo afigura-se absolutamente equivocada, tendo em vista que no regime de antecipação parcial, aplica-se a diferença de alíquotas, de modo que, em vez de se aplicar a alíquota interna de 17%, deveria se aplicar apenas a alíquota de 10%, correspondente à diferença;
- que a autuante deixou de observar o benefício fiscal previsto no art. 8º da Lei nº 7.357/98, referente à dedução do imposto devido do percentual de 1% ou 2%, por empregado regularmente registrado, sendo que, ao longo do exercício de 2007, possuiu pelo menos cinco empregados, conforme demonstram os extratos anexos do CAGED, devendo ser efetuada a dedução sobre o valor do tributo correspondente ao número de empregados, no exercício de 2007, também para os créditos apurados sob o regime de antecipação parcial de ICMS, conforme determina a norma acima referida e transcrita.

Isto porque, no caso da irregularidade apontada no Auto de Infração em exame, ou seja, falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, não há que se falar em desenquadramento do Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, o que exigiria a deliberação do Inspetor Fazendário; em aplicação da alíquota de 2,5%, ao invés de 17%; em dedução do imposto devido do percentual de 1% ou 2%, por empregado regularmente registrado; sendo, portanto, totalmente inaplicáveis os argumentos defensivos ao presente caso, haja vista que a autuante agiu acertadamente, conforme determina o RICMS/BA.

Em verdade, nos termos do art. 352-A, abaixo reproduzido, cabe a aplicação da alíquota interna – no presente caso, 17% - sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, conforme procedido pela autuante, sendo deduzido o imposto destacado no documento fiscal de origem:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Já o art. 61, inciso IX do mesmo Diploma regulamentar estabelece:

“Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subseqüentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

(...)

IX - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 352-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.”

Na realidade, os argumentos defensivos seriam aplicáveis a outros tipos de infração em que há exigência do imposto com base nos critérios e alíquotas normais, na forma do art. 408-L do RICMS/BA, assim como, quando a apuração se dá pelo Regime SimBahia no caso de empresa de pequeno porte, quando é permitido a título de incentivo, a dedução do valor do imposto de percentual por empregado.

No que diz respeito à arguição de que a multa é confiscatória, observo que esta tem previsão na Lei 7.014/96, não tendo este órgão julgador competência para declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125, I e III do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei nº 3.956/81, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada.

Quanto à exclusão da multa, requerida pelo autuado, cabe-me consignar que a competência para sua apreciação ao apelo da equidade, é da Câmara Superior deste CONSEF.

Verifico, porém, que a multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, I da Lei nº 7.014/96, indicada no Auto de Infração se apresenta incorreta, haja vista que, nos casos de exigência do imposto referente à antecipação parcial a multa aplicável é de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” ou “f”, conforme entendimento deste CONSEF já manifestado em diversas decisões.

Assim é que, relativamente aos meses de julho e outubro de 2007, cabe a aplicação da multa de 60%, contudo, prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a esse tipo de irregularidade, à época de ocorrência dos fatos.

Já com relação aos meses de novembro e dezembro de 2007, a multa aplicável é a prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, cuja redação contemplando a multa na hipótese de antecipação parcial do ICMS não recolhida, foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07.

*Diante do exposto, retifico a multa indicada no Auto de Infração no percentual de 50%, para a prevista nas alíneas “d” e “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.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 58 a 68, alegando que foi aplicada a alíquota de 17%, de forma equivocada, quando deveria ter incidido o percentual de 2,5%, uma vez que está submetido ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — Simples Nacional, e a lei estadual disciplina para a microempresa o pagamento de valores fixos segundo faixas pré-determinadas dentro das quais se enquadre a respectiva receita bruta do contribuinte, conforme o artigo 7º, inciso I, da Lei nº. 7.357/98, cujo teor reproduz.

Transcreve os artigos 20 a 23 da Lei estadual nº 7.357/98, bem como os artigos 408-L e 915, incisos III, IV e V, alíneas “a” e “c”, do RICMS/BA, que regulamentam as situações de “desligamento” do Regime SimBahia, para sustentar que a infração supostamente cometida não se insere nesse rol, estando prevista apenas no artigo 915, inciso I, alínea “b”, item 1, do RICMS/BA.

Registra que o RICMS é claro ao exigir deliberação do Inspetor Fazendário para que se possa, legalmente, aplicar ao contribuinte submetido ao Regime SimBahia, o regime normal de tributação do ICMS, o que não ocorreu no presente caso, quer expressa ou tacitamente.

Afirma, ainda, que a alíquota de 17% sobre a base de cálculo afigura-se absolutamente equivocada, tendo em vista que, no cálculo da antecipação parcial, aplica-se a diferença de alíquotas, de modo que deveria ter sido aplicado o percentual de 10%, o que requer.

Prossegue aduzindo que a autuante deixou de observar o benefício fiscal previsto no artigo 8º da Lei nº 7.357/98, referente à dedução do imposto devido no percentual de 1% ou 2%, por empregado regularmente registrado, sendo que, ao longo do exercício de 2007, possuiu pelo menos cinco empregados, conforme demonstram os extratos anexos do CAGED.

Argumenta que a Junta de Julgamento Fiscal pecou ao retificar a multa, de 50% para 60%, olvidando-se da regra relativa “à retroatividade da lei tributária sancionadora mais benigna, enquanto não definitivamente julgado o ato de lançamento no âmbito administrativo, conforme determina o art. 106, inciso II, do CTN”. Pede, ao menos, o restabelecimento da penalidade de 50%, inicialmente indicada na autuação.

Sustenta que o valor da multa aplicada é nitidamente excessivo, confiscatório e desarrazoado, invocando, nesse sentido, posição doutrinária de Eduardo D. Botallo, Roque Antônio Carrazza e Yoshiaki Ichihara, bem como decisões do Supremo Tribunal Federal. Salienta que o STF tem manifestado o entendimento de que as multas incidentes sobre o tributo devido não se caracterizam como confiscatória apenas quando não ultrapassarem o patamar de 20%.

Conclui requerendo a invalidação do Auto de Infração, por ter sido aplicada a alíquota de 17% em vez do percentual de 2,5% ou, caso não seja este o entendimento, a invalidação por ter sido aplicada a alíquota de 17% em vez do percentual de 10%. Requer, ainda, a improcedência parcial do Auto de Infração, determinando-se a dedução, sobre o valor do tributo devido em cada período de apuração, do percentual correspondente ao número de empregados no exercício de 2007, conforme a norma prevista no artigo 8.º da Lei n.º 7.357/98.

Pede, ainda, a exclusão da multa de 50% ou 60%, ou, caso esse pleito não seja acolhido, o restabelecimento da multa ao patamar de 50%.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 74 e 75, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário ofertado, aduzindo que não houve o desenquadramento do autuado do regime simplificado de tributação, não se aplicando, portanto, as alegações recursais, de erro na alíquota indicada pelo autuante e de falta de dedução do imposto por cada empregado registrado.

Conclui afirmando que “a tese recursal teria pertinência jurídica e, portanto, guarida legal, caso houvesse tributação pelo regime normal, não se adequando, desta forma, aos casos alcançados pelo SIMPLES, conforme impunha a legislação de regência à época”.

## VOTO

As alegações do recorrente relativas à ocorrência de desenquadramento do regime do SimBahia; à falta de dedução, do valor do ICMS devido, de percentuais correspondentes a seus empregados e à não aplicação do percentual de 2,5% relativo à sua condição de inscrito no Simples Nacional, não podem ser acatadas, pois nada têm a ver com a infração apontada neste lançamento tributário – falta de recolhimento do imposto estadual devido por antecipação parcial referente a aquisições de mercadorias em outros Estados da Federação para comercialização.

O instituto da antecipação parcial foi inserido no sistema tributário baiano por meio da Lei nº 8.967/03, com efeitos a partir de 01/03/04, a qual acrescentou o artigo 12-A à Lei nº 7.014/96, conforme abaixo transcrito:

*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 RICMS/97, em seu artigo 352-A, § 4º, com a redação vigente no período de 14/11/06 a 31/12/07, estabeleceu, ainda, uma redução de 50% no valor do imposto a recolher nas aquisições efetuadas por microempresas, diretamente a estabelecimentos industriais:

*“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

(...)

*§ 4º No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições realizadas por contribuinte inscrito na condição de microempresa, diretamente a estabelecimentos industriais, fica concedida, até 31 de dezembro de 2007, uma redução de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto a recolher, calculado na forma prevista neste artigo.”*

Também não pode ser acolhido o argumento recursal, de que a autuante teria calculado o imposto à alíquota de 17%, porque, dos demonstrativos e documentos fiscais anexados aos autos (fls. 7 a 19), constato que foi apurada a diferença entre a alíquota interna (17%) e a interestadual (7%), deduzindo-se, ainda, o percentual de 50% previsto no § 4º do artigo 352-A acima transcrito.

A título de esclarecimento, observo que, por uma deficiência do Sistema de Emissão de Autos de Infração (SEAI), a base de cálculo é apurada à alíquota de 17% a partir do valor do ICMS calculado nos papéis de trabalho. Porém, tal fato não trouxe nenhum prejuízo ao contribuinte, porque o imposto foi calculado pela agente fiscal da forma correta.

Quanto à multa a ser aplicada neste lançamento de ofício, agiu acertadamente a Junta de Julgamento Fiscal, ao ajustá-la para 60%.

É entendimento já assente nesta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que, até a edição da Lei nº 10.847/07, que entrou em vigor a partir de 28/11/07 e introduziu a expressão “inclusive por antecipação parcial” à alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, não havia previsão expressa e específica para aplicação de multa por falta de recolhimento do ICMS devido em razão da antecipação parcial. Porém, a própria Lei nº 7.014/96 já previa até 27/11/07, na alínea “f” do inciso II do artigo 42, uma multa de 60% quando ocorresse qualquer hipótese de infração diversa daquelas ali previstas que importasse descumprimento de obrigação tributária principal, em que não houvesse dolo.

Tais fatos levam, então, às seguintes conclusões:

1. até 27/11/07 na falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS em razão da antecipação parcial, o imposto deve ser exigido acrescido da multa de 60%, como indicado na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, tanto para empresas inscritas na condição de normal, como para aquelas enquadradas no SimBahia ou Simples Nacional, uma vez que não havia previsão legal de multa específica para a hipótese;
2. após 28/11/07, a multa por descumprimento de obrigação principal aplicável possui o mesmo percentual (60%), entretanto, com a alteração promovida pela Lei nº 10.847/07, deve ser capitulada na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, para empresas inscritas na condição de normal e no Simples Nacional, haja vista que o regime do SimBahia foi extinto no dia 30/06/07.

A tese recursal, de *“retroatividade da lei tributária sancionadora mais benigna, enquanto não definitivamente julgado o ato de lançamento no âmbito administrativo, conforme determina o art. 106, inciso II, do CTN”*, não é aplicável à hipótese dos autos, pois, como explicado anteriormente, não houve alteração na legislação que ocasionasse o agravamento da penalidade por descumprimento da obrigação principal imputada ao contribuinte.

Por fim, deixo de acatar os argumentos trazidos pelo recorrente, de inconstitucionalidade e confiscatoriedade da multa aplicada. Primeiro, porque a multa está prevista na legislação regente. Segundo, porque este Colegiado não é competente para declarar a inconstitucionalidade da lei baiana, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Também deixo de apreciar o pedido de cancelamento da multa por descumprimento de obrigação principal, pois esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal não é competente para tal mister, competência essa atribuída à Câmara Superior, nos termos do artigo 159 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **114654.0012/10-6**, lavrado contra **NOVA CASA REFRIGERAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.474,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

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