

PROCESSO - A. I. Nº 157064.0803/09-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ATLAS PAPELARIA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - ACÓRDÃO JJF 0103-04/12
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 12/12/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0370-12/12

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Documentos juntados ao processo pelo impugnante comprovam a regularidade na escrituração de parte das notas fiscais. Refeitos os demonstrativos, o que implicou na redução do débito. Infração elidida em parte. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES FORA DO ESTADO. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS.** Documentos fiscais juntados ao processo comprovam que o valor exigido refere-se a operações com mercadorias que tiveram o imposto retido na fonte prevista em Convênios e Protocolos ICMS. Também restou comprovada a exigência do imposto relativo a operações de retorno de remessas e devoluções. Não cabe a exigência do ICMS-ST por antecipação sobre estas operações. Infração descaracterizada. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.** Penalidade aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos antes da previsão legal para tal sanção. De ofício, infração declarada nula. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Documentos acostados ao processo provam que não foram computadas quantidades de entradas e saídas de mercadorias que foram objeto da autuação. Reduzido o débito. Infração elidida em parte. Mantida a Decisão recorrida. **Recurso NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal em relação à Decisão que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 14 de setembro de 2009, com exigência de ICMS no montante de R\$181.438,93 acrescido das multas de 60% e 70%, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando R\$56.658,52 decorrência de sete infrações, das quais são objeto do Recurso as seguintes:

INFRAÇÃO 1. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando a penalidade R\$40.870,46, fato ocorrido nos exercícios de 2005 a 2006.

INFRAÇÃO 2. Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, no valor de R\$177.973,14, além de multa no percentual de 60%, sendo os fatos constatados nos exercícios de 2005 a 2006.

INFRAÇÃO 5. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário, qual seja, o das saídas tributáveis, fato verificado em 2005, com débito apurado de R\$977,18, além da multa de 70%.

INFRAÇÃO 7. Multa porcentual sobre o ICMS antecipação parcial que deveria ter sido pago, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente no exercício de 2006, no valor de R\$15.788,06.

A Decisão de piso foi no seguinte sentido:

“No mérito o lançamento acusa infrações: multa pela falta de registro de entrada de mercadorias, recolhimento a menos do ICMS-ST, falta ou recolhimento a menos de imposto escriturado em livros, omissão de saídas de mercadorias (estoque) e multa porcentual por não recolher antecipação parcial.

Na defesa apresentada o autuado reconheceu e efetuou o pagamento dos valores exigidos nas infrações 3 e 4. Portanto, inexistindo questionamentos relativos a estas infrações, ficam as mesmas mantidas, devendo ser homologado os valores já pagos. Infrações procedentes.

Quanto à infração 1, na defesa inicial e três manifestações posteriores acerca das informações fiscais, o autuado juntou cópia de notas fiscais e das páginas do livro RE para tentar provar a regularidade na escrituração das notas fiscais cuja multa foi aplicada pela não escrituração.

Na primeira informação fiscal o autuante reconheceu como escrituradas partes das notas fiscais contidas na planilha original (fls. 938/941) e reduziu o valor exigido de R\$40.870,46 para R\$15.974,63.

Com a juntada de notas fiscais, cópia do livro RE e demonstrativos na manifestação acerca da informação fiscal, acatou outros documentos fiscais o que reduziu novamente para R\$10.352,04 (fls. 1025/1028). Juntadas mais uma vez cópias de notas fiscais e livro, na quarta informação fiscal o autuante acatou as notas fiscais de números 123231, 5355, 11837, 845928 e 91089, reduzindo o valor exigido para R\$7.157,16 (fls. 1362/1363).

O autuado não contestou a última informação fiscal e no detalhamento do sistema SIGAT acostado à fl. 1372, constata-se que o valor apontado pela fiscalização foi parcelado na sua totalidade.

Pelo exposto, observo que diante da acusação da não escrituração de documentos fiscais que culminou na multa aplicada, os documentos juntados ao processo pelo defendente comprovam que a maior parte das notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização foi escriturada regularmente. Acato os demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 1362/1363 e considero devido o valor de R\$7.157,16. Infração elidida em parte.

Quanto à infração 02 que acusa recolhimento a menos do ICMS-ST (fls. 25/28) na defesa e três manifestações posteriores acerca das informações fiscais, o autuado apresentou cópia de notas fiscais e alegações de que na apuração do imposto, não foi considerado o imposto retido na fonte e foi calculado o ICMS-ST tomando como base o valor total da nota fiscal que em alguns casos inclui o valor total do ICMS-ST.

O autuante nas quatro informações fiscais prestadas acatou os argumentos defensivos, refez os demonstrativos originais e concluiu “pela exclusão da cobrança na presente infração” (fl. 1365).

Ressalto que a empresa alegou na defesa inicial e manifestações posteriores que não foram juntadas as cópias das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos elaborados pela fiscalização (CFAMT).

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que conforme demonstrativo juntado pela defesa às fls. 715/732 foram incluídas na apuração do ICMS-ST mercadorias adquiridas em operações interestaduais com imposto retido na fonte (Convênio ICMS) a exemplo das notas fiscais 239349, 241001, 243863 (fls. 728/736) e outras notas fiscais com imposto retido na fonte.

Da mesma forma, cópias das notas fiscais acostadas às fls. 1104/1256 comprovam retenção na fonte em diversas notas fiscais mediante Convênios ICMS (Pilhas - fl. 1104; tintas e vernizes - fl. 1106; fita cassete - fl.

11013; lâmpadas – fl. 1115; produtos de informática/CD – fl. 1128) bem como de operações de retorno de remessa (fl. 1117), além de outros produtos regulados por Convênios e Protocolos ICMS.

Pelo exposto, acato o posicionamento do autuante na última informação fiscal (fl. 1365) “pela exclusão da cobrança na presente infração”. *Infração descaracterizada.*

Quanto às infrações 5 e 6, na defesa apresentada o autuado alegou inexistir as diferenças apontadas e juntou demonstrativos para tentar provar a regularidade na movimentação dos estoques.

Na primeira informação fiscal o autuante acatou os documentos juntados com a defesa (fls. 761/806) e refez os demonstrativos originais, reduziu o débito de R\$977,18 para R\$546,37. Constatado que o autuado não contestou tal valor nas manifestações seguintes quanto à segunda e terceira informação fiscal. Também no detalhamento contido no sistema SIGAT (fl. 1372) a empresa acatou o valor apontado pela fiscalização e solicitou parcelamento. Observo que embora o autuante tenha informado que reconheceu a veracidade dos documentos juntados com a defesa (fl. 937) e que concluiu pela redução do imposto “conforme novos relatórios que anexamos às folhas”, não foram identificados qualquer demonstrativo.

Constatado que o presente processo foi objeto de uma defesa, três manifestações posteriores, quatro informações fiscais nos últimos dois anos e meio, ocorreu redução significativa do débito com a juntada de provas e o procedimento regular deveria ser a realização de uma diligência para acostar ao processo o demonstrativo sintético do levantamento quantitativo de estoques.

Entretanto com base no princípio da economia processual e valor diminuto da redução do débito a ser promovida (R\$977,18 para R\$546,37), cuja diligência neste caso implicaria em dispêndio maior para o Erário Público do que o da diferença entre o débito original e o reduzido, bem como nas provas juntadas com a defesa, conforme demonstrativo às fls. 758/759 nos quais foram relacionadas notas fiscais de saídas e quantidades que não foram computadas no levantamento quantitativo de estoque (bobina embrulho, cortadeira simplex 12”, cortadeira refilad. Simplex 18”, maleta de notebook, caixa de som e etiq. F. cont 107x36), deve ser acatado as provas e o valor proposto pelo autuante. Por isso, acato o valor indicado pelo autuante e considero devido o valor de R\$546,37 nesta infração. *Infração elidida em parte.*

(...)

Relativamente à infração 7, o autuado alegou inicialmente que a multa aplicada não procede, por ter recolhido corretamente o ICMS antecipação parcial. Argumentou que o levantamento fiscal incluiu indevidamente notas fiscais de: retorno para conserto, devoluções e de mercadorias sujeitas ao regime de ST. Juntou demonstrativo e notas fiscais para tentar provar o alegado.

O autuante contestou inicialmente que os documentos fiscais juntados com a defesa não se referiam ao levantamento fiscal, mas tendo a empresa juntado novos demonstrativos, notas fiscais e DAEs, acatou parte deles na terceira e quarta informação fiscal (fls. 1259 e 1365) reduzindo o valor exigido de R\$15.788,06 para R\$3.735,07 e depois para R\$3.127,63 (fl. 1364).

Intimado para tomar conhecimento da quarta informação fiscal (fl. 1367) o autuado não contestou o último demonstrativo e promoveu o seu pagamento conforme extrato do SIGAT (fls. 1370/1371).

Entretanto, muito embora tenha proferido votos em outros processos no qual defendi a tese de que o termo “caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação” previsto no §1º do art. 42 da Lei 7.014/96 c/c o disposto no inciso II, “d” do mesmo dispositivo e diploma legal, “quando o imposto não for recolhido por antecipação” se aplica a qualquer forma de exigência do ICMS por antecipação, quer seja de operações com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, como, também do ICMS antecipação parcial incidente sobre as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, a segunda instância desse Conselho em reiteradas decisões, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0238-11/10, manifestou entendimento de que tal sanção só passou a ter previsão legal a partir da Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/07, cuja norma alterou o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, incluindo a expressão “inclusive por antecipação parcial”.

Dessa forma, como os fatos geradores desta infração ocorreram no exercício de 2006, nos termos do art. 20 do RPAF/BA e fundamentos das decisões da segunda instância do CONSEF, de ofício, declaro a nulidade desta infração, por falta de previsão legal à época das ocorrências. *Infração nula.*

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já pagos”.

Diante da desoneração ocorrida, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

VOTO

O autuante nas diversas informações fiscais prestadas efetuou alterações no lançamento, o que redundou na redução dos valores devidos (infrações 1, 5 e 6), ou até mesmo no desaparecimento das mesmas (infração 2).

Trata-se da busca da verdade material, objetivo maior do processo administrativo fiscal, o que foi realizado de forma eficiente pelo órgão julgador de primeiro grau.

Dessa forma, tais ajustes tendo sido realizados pelo próprio autuante, com a concordância da empresa autuada, que, inclusive, efetuou o recolhimento das parcelas remanescentes, denota a inexistência de qualquer erro ou equívoco residual em relação à infração, razão pela qual acato tais valores como definitivos.

Quanto à infração 7, o cerne da autuação é a aplicação da lei no tempo, vez que a acusação, que vem a ser a aplicação de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, abril, setembro, novembro e dezembro de 2004.

O que se discute, quando se aborda a aplicação da lei no tempo não é saber qual é a lei em vigor, mas sim saber qual a lei que se aplica a certa situação jurídica, quando esta esteve em contacto com diferentes leis, no decurso do tempo. Assim, o problema da aplicação da lei no tempo convoca-nos para o exercício de compatibilizar as regras de aplicação das leis com os direitos e expectativas das pessoas, de acordo com um princípio de justiça.

Sobre o conceito de “vigência”, Luciano Amaro nos ensina que: *“Lei em vigor é aquela que é suscetível de aplicação, desde que se façam presentes os fatos que correspondam à sua hipótese de incidência. Essa possibilidade de aplicação supõe que a norma tenha sido validamente editada, isto é, que tenha atendido ao ritual previsto para sua elaboração e obedecidos os demais limites formais e materiais que balizam o processo legislativo”*.

Isso significa dizer que a lei quando entra em vigor revela seu potencial para alcançar fatos e a possibilidade de produzir efeitos jurídicos. A lei vigente é o esboço da realidade da norma incidente, e não poderia ser diferente.

A cobrança efetivada na autuação reitere-se, foi de cobrança de penalidade pela não realização de antecipação parcial, relativa a fatos ocorridos no exercício de 2006. Esta não é questão nova submetida à apreciação deste órgão, já tendo seu entendimento devidamente pacificado, tendo a Decisão de piso, inclusive, mencionado Acórdão deste Conselho a respeito.

A instituição de tal penalidade pela não realização da denominada “antecipação parcial” deu-se em função da alteração processada no §1º do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96, por intermédio da Lei nº. 10.847/07, a qual trouxe no seu bojo a incorporação àquele dispositivo legal da expressão *“inclusive por antecipação parcial”*, sendo os seus efeitos produzidos a partir de 28 de novembro de 2007, significando dizer que como a cobrança realizada cinge-se a período anterior a esta data, descabe a aplicação da multa prevista na alínea “d” do inciso II do mencionado artigo 42, diante da impossibilidade de retroagir a lei, para a imposição da penalidade pretendida pelo autuante.

Obviamente, uma norma inexistente em 2006, nos meses abarcados pela autuação (janeiro, fevereiro, março, junho e outubro), jamais poderia produzir qualquer efeito jurídico, ainda mais diante do entendimento doutrinário a respeito da matéria ora apreciada.

Dessa forma, o posicionamento do *“a quo”*, no meu entendimento, encontra-se correto, tendo observado o regramento legal, bem como buscado de forma incontestada a verdade dos fatos, sendo a desoneração baseada em fatos e dados numéricos, além da aplicação de princípio de direito no tempo.

Assim, diante de tais argumentos, voto no sentido de que o Recurso de Ofício NÃO SEJA PROVIDO, mantendo-se a Decisão de primeiro grau.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **157064.0803/09-0**, lavrado contra **ATLAS PAPELARIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.034,98** acrescido da multa de 50% sobre R\$56,83, 60% sobre R\$1.553,51 e 70% sobre R\$1.424,64 previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “b”, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.157,16** prevista no art. 42, IX, da citada Lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS