

A. I. Nº - 299334.0301/11-0  
AUTUADO - C.B.B. COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS  
AUTUANTE - CLAUDIO ANTONIO BARRETO MARTINELLI  
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA  
INTERNET 10.02.2012

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0018-05/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO PRÓPRIO. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO FALTA DE INCLUSÃO DO PERCENTUAL REFERENTE AO ADICIONAL PARA O FUNDO DE POBREZA. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS RETIDO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO RELATIVO E NÃO RECOLHIDO. Defesa contestou erro de direito do autuante por violação ao princípio da anterioridade mínima ou nonagesimal em todas as infrações. Comprovado que alteração da lei se reporta apenas à primeira infração e não houve agravamento de penalidade. Preliminar de nulidade não admitida. Defesa também pediu extinção do processo por via de pagamento. Comprovado que foram feitos pagamentos depois de intimado e iniciada a ação fiscal. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2011, com lançamento de crédito tributário de ICMS no valor total de R\$215.368,90, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Deixou de recolher o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme anexo I, sendo lançado o valor de R\$3.627,25, acrescido da multa de 60%;
2. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Deixou de recolher 2% de ICMS referente ao adicional de pobreza na comercialização de cerveja, conforme anexo II, sendo lançado o valor de R\$17.851,06 , acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado, sendo lançado imposto no valor de R\$13.574,78, conforme anexo III, acrescido de multa de 150%.
4. Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado, de acordo com anexo IV. Valor lançado de R\$180.315,81, acrescido de multa de 150%.

O autuado apresenta defesa às fls. 287/299, onde inicialmente discorre sobre as limitações ao poder de tributar, sobre o princípio da anterioridade aplicada à multa fiscal e sobre o erro de direito que macula de nulidade o lançamento tributário.

Aduz que no presente Auto de Infração, acerca de fatos geradores ocorridos em 2007, não pode ser aplicada a legislação publicada em novembro/2007, vez que esse instrumento legal somente pode ter aplicabilidade para fatos geradores ocorridos no exercício seguinte, bem como

respeitado, ainda, o prazo nonagesimal, na forma da alínea ‘c’, do inc. III, do art. 150 da Constituição Federal, *verbis*:

*Art. 150. Em prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*III – cobrar tributos:*

*c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.*

Nesse sentido, tendo a Lei nº 10.847/2007, que alterou o art. 42 da Lei nº 7014/96, sido publicada em 27 de novembro de 2011, há de se concluir pela incidência somente para os fatos geradores ocorridos após 27 de fevereiro de 2012, sob pena de afrontar-se o texto constitucional. Ademais, infere-se, por conseguinte, que a aplicação de legislação instituída no mesmo exercício do fato gerador da obrigação tributária é manifesto erro de direito.

Imprescindível no caso dos autos, estabelecer distinções entre erro de fato e erro de direito, destacando que aquele recai sobre circunstância de fato, isto é, sobre qualidades essenciais da pessoa ou da coisa, enquanto que erro de direito é o relativo à existência ou interpretação errônea da norma jurídica. Cita trechos de diversos juristas acerca do tema e também decisões de tribunais e também decisões da Delegacia da Receita Federal de Julgamentos em Salvador, em que foi declarada a nulidade de Auto de Infração por afrontar o princípio da anterioridade.

Aduz ainda, que conforme se infere dos documentos acostados à defesa, houve o pagamento do tributo lançado no Auto de Infração (doc. 04), sendo certo que foram apresentados tais documentos ao Fiscal.

No entanto, a Autoridade Fazendária desconsiderou tais pagamentos (pagamentos realizados em 12 de agosto de 2011) e lavrou o Auto de Infração (em 03 de outubro de 2011).

A comprovação do pagamento do tributo induz à extinção do crédito tributário, na forma do inc. I do art. 156 do CTN, abaixo transcrito:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento;*

*(...)"*

Nesse contexto, urge concluir pela manifesta improcedência do Auto de Infração lançado após pagamento do tributo exigido no lançamento fiscal ora impugnado. Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, pois foi lançado após pagamento do tributo exigido.

O autuante se manifesta às fls. 342/344, onde sintetiza a defesa do autuado em dois aspectos: princípio da anterioridade tributária e extinção do crédito pela via do pagamento do tributo; que o autuado não questiona a natureza das infrações fiscais, o que só confirma a necessidade do lançamento tributário pelo imposto devido ao Estado da Bahia; que a defesa não possui amparo legal, apenas tem o intuito de protelar uma decisão final por parte do Conselho de Fazenda, pois em relação ao princípio da anterioridade, não prospera a argumentação do impugnante, pois embora o Estado tenha efetuado modificações na Lei nº 7.014/96 (por meio da Lei nº 10.847 de 27/11/2007), verifica-se que não foram instituídas novas alíquotas nem majoração de multas. As infrações cujas multas aplicadas são de 60% e 150% já eram previstas anteriormente e que inclusive o registro das multas é feito automaticamente pelo sistema de emissão automatizada de autos de infração – SEAI.

O contribuinte realizou pagamentos depois de iniciado o processo, conforme material de fls. 337/340 e que o RPAF é expresso em relação ao procedimento fiscal e o seu inicio, art. 26, e as possibilidades de denúncia espontânea (arts. 28 e 95); finaliza mantendo integralmente a ação fiscal que resultou em lançamento no valor histórico de R\$215.368,90.

## VOTO

Inicialmente constato que o presente Auto de Infração foi constituído com a obediência de todas as formalidades legais, não havendo vícios de nulidade. Todas as infrações estão devidamente caracterizadas e acompanhadas de respectivos anexos demonstrativos que com clareza, revelam cálculo do imposto lançado.

O impugnante não alega erro de fato, mas tão somente erro de direito. Assim, tacitamente confirma a existência dos fatos geradores que resultaram no lançamento tributário, mas questiona a improcedência pelo fato do imposto ter sido o imposto recolhido antes da lavratura do Auto de Infração, bem como o erro de direito quanto da aplicação da multa, por supostamente não ter sido obedecido o princípio da anterioridade nem o prazo nonagesimal estabelecido na Constituição Federal, finalizando pela improcedência do Auto de Infração em face da extinção do crédito tributário pela via do pagamento.

Assim, inicialmente, passo a analisar a argumentação quanto à possível ilegalidade da aplicação das multas previstas na Lei nº 7.014/96 e suas alterações, com a transcrição adiante do Art. 42 e seus incisos e alíneas aplicados nas infrações relatadas no Auto de Infração:

Infração 1 – multa aplicada:

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

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.*

*Alteração conforme Lei nº 10.847/07:*

*A redação atual da alínea "f", do inciso II do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07. Redação original, efeitos até 27/11/07: "f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo;"*

Infração 2 – multa aplicada:

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

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente.*

Não houve alteração pela Lei nº 10.847/07.

Infrações 3 e 4 – multa aplicada:

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

*V - 150% (cento e cinqüenta por cento) do valor do imposto:*

*a) retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente;*

Obs: não houve alteração pela Lei nº 10.847/07.

Da análise do Art. 42 e seus incisos e alíneas que foram aplicados pelo autuante, apenas a primeira infração teve a multa alterada pela Lei nº 10.847/07, sendo que ao texto original foi acrescentado : *inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.*

O princípio da anterioridade, assim como o prazo nonagesimal ou princípio da anterioridade mínima visam assegurar ao contribuinte o direito de conhecer previamente suas obrigações, de forma a impedir que da noite para o dia, venha a sofrer sanções imprevistas. Analisando o texto legal da Lei nº 7.014/96 no único trecho afetado pela alteração introduzida pela Lei nº 10.847/07, vê-se claramente não se vislumbra nenhuma surpresa que afronte o direito do contribuinte, pois além de não haver alteração agravante da multa, houve apenas a extensão da penalidade a quem

se utilizasse indevidamente ou antecipadamente de crédito fiscal, sendo que a infração 1 não trata de crédito fiscal, mas da falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais destinadas a consumo do estabelecimento, que se insere na descrição do texto legal então vigente - *quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo.* Assim, não vislumbro qualquer ilegalidade cometida pelo autuante quanto à aplicação das multas e rejeito a argumentação da defesa, neste aspecto.

Quanto à extinção do crédito pelo pagamento, ao analisar o doc. 04, constato que foram feitos diversos recolhimentos de ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA em diversas datas compreendidas entre 22/07/2011 e 12/09/2011, razão pela qual o impugnante pede pela improcedência do Auto de Infração. No entanto, há intimação para fiscalização assinada por preposto do contribuinte à fl. 34, na data de 12 de julho de 2007. Vejamos o que diz o art. 26 do Regulamento do Processo Fiscal – RPAF:

*Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:*

*I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;*

*II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

*III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.*

Assim, não resta dúvida que quando do pagamento, o impugnante já estava formalmente intimado a apresentar esclarecimentos e documentos ao fisco, como faz prova a intimação à fl. 34. Examinemos agora o texto do art. 95 do RPAF:

*Art. 95. No caso de o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, observar-se-á o seguinte: ...*

Do cotejo do art. 26 com o art. 95, depreende-se que uma vez intimado pelo fisco, o contribuinte perde o direito à espontaneidade do recolhimento, e em havendo lançamento no Auto de Infração, o valor recolhido no intervalo entre a intimação e a lavratura do Auto de Infração será considerado para efeito de quitação do crédito tributário, mas fica o autuado obrigado a pagar as multas decorrentes da infração à legislação. Assim, embora valores da obrigação principal tenha sido recolhido, mantendo as infrações, inclusive com suas penalidades.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299334.0301/11-0, lavrado contra **C.B.B. COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$215.368,90**, acrescido das multas de 60% sobre R\$21.478,31 e 150% sobre R\$193.890,59, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de janeiro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSE LANDIN – RELATOR

JOSE RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR