

|            |   |
|------------|---|
| PROCESSO   | - A. I. Nº 299334.0301/11-0                         |
| RECORRENTE | - C.B.B. - COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS.         |
| RECORRIDA  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL                          |
| RECURSO    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0018-05/12 |
| ORIGEM     | - INFRAZ INDÚSTRIA                                  |
| INTERNET   | - 10/10/2013  |

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0318-11/13

**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. O princípio da anterioridade se refere apenas a tributos, razão pela qual não há violação ao referido princípio quando as Leis instituem ou majorem sanções tributárias. Não há espontaneidade quando o pagamento ocorre após o início da ação fiscal. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 5ª JJF, constante no Acórdão nº 0018-05/12, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 29/09/2011, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do ICMS 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. Período: janeiro, fevereiro, abril, julho, e novembro de 2007; março, abril e setembro de 2008. Valor R\$3.627,25. Multa: 60%.

INFRAÇÃO 2 – Recolhimento a menor do 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. Período: janeiro a dezembro de 2007 e janeiro a novembro de 2008. Valor: R\$17.851,06. Multa: 60%.

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado. Deixou de recolher o ICMS substituição tributária referente a alíquota de 2% do adicional de pobreza na comercialização de cerveja. Período: maio a novembro de 2008. Valor: R\$13.574,78. Multa: 150%.

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado. Período: fevereiro a novembro de 2008. Valor lançado de R\$180.315,81. Multa: 150%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 5ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 348/351):

*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 quando 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 (sic). 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, mantenho as infrações, inclusive com suas penalidades.

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

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, com o propósito de reformar a Decisão de piso, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente, pelas razões que expõe.

Invoca o princípio da anterioridade para suscitar erro de direito, tendo em vista que a Lei nº 10.847/2007, que alterou o art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi publicada em 27 de novembro de 2007, razão pela qual entende que somente poderia incidir para os fatos geradores ocorridos após 27 de fevereiro de 2007.

Neste contexto, argui que a aplicação de legislação instituída no mesmo exercício do fato gerador da obrigação tributária é erro de direito, transcrevendo vasta doutrina e jurisprudência.

Ato contínuo, alega que os pagamentos foram realizados em 12 de agosto de 2011, sendo ignorado pelo Fisco que lavrou o Auto de Infração em 03 de outubro de 2011, levando a extinção do crédito tributário, a teor do art. 156, I do CTN.

Instada a se pronunciar a PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, às fls. 384/386 opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Ressalta que não há insurgência quanto ao mérito da autuação, ou seja, sobre a conduta infracional propriamente dita.

Quanto ao suposto erro de direito, comunga com o posicionamento firmado pela JJF, pois não houve alteração quanto à multa definidas na legislação anterior, não existindo qualquer gravame a mais ao Recorrente.

Ato contínuo chama atenção que o princípio da anterioridade não diz respeito a infrações e penalidades, mas somente aos tributos, ou seja, as leis que instituem infrações ou tornem mais gravosas sanções tributárias podem produzir efeitos no mesmo ano de sua publicação, contando que somente sejam aplicadas a fatos posteriores ao início da vigência da lei.

Quanto ao pedido de extinção do crédito tributário, diz que o pagamento não é espontâneo tendo em vista que se operou após o início da ação fiscal, descharacterizando a espontaneidade.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0018-05/12, prolatado pela 5ª JJF, que julgou procedente o Auto de Infração epigrafado, em razão do cometimento de quatro irregularidades.

Compulsando os autos vejo que o recorrente em nada inova em relação aos argumentos apresentados em sede do Recurso Voluntário, na medida em que repete os mesmos argumentos trazidos na impugnação inicial, os quais foram corretamente enfrentados e afastados pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal.

O Recorrente cinge sua irresignação ao argumento que o princípio da anterioridade foi violado e que o débito já foi pago, razão pela qual entende que o crédito tributário deve ser extinto.

Inicialmente quanto à suposta inobservância ao princípio da anterioridade, registro que ela se restringe a multa da infração 01, haja vista que não houve alteração das multas das demais infrações.

Entendo que não há violação ao princípio da anterioridade por dois motivos, primeiramente porque, como muito bem destacou a PGE/PROFIS, as leis que instituem infrações ou tornem mais gravosas sanções tributárias podem produzir efeitos no mesmo ano de sua publicação, contando que somente sejam aplicadas a fatos posteriores ao início da vigência da lei.

Assim sendo, torna-se imperioso ressaltar que o princípio é aplicado apenas a tributos, por expressa previsão legal, contida no art. 150, III, “b” e “c” da CF, *in verbis*:

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

*III - cobrar tributos:*

- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;*
- 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;*

Indo além, verifico ainda que a alteração trazida pela Lei nº 10.847/2007 foi apenas para acrescentar uma nova hipótese de cominação da multa, sendo incluído o texto “inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal” que não se emprega a infração apontada, ou seja, ainda que se pudesse cogitar a aplicação do princípio da anterioridade às penalidades, isso não ocorreu no caso em comento, tendo em vista que a penalidade aplicada ao contribuinte não foi instituída, muito menos majorada pela referida Lei.

No que tange ao argumento que o crédito tributário já foi pago, ressalto que os valores serão homologados, todavia não adquirem o caráter de Denúncia Espontânea, tendo em vista que, conforme termo de início de fiscalização e intimação, à fl. 10, a ação fiscal iniciou-se em 12 de julho de 2011 e o pagamento ocorreu em 12 de agosto de 2011, ou seja após o início do procedimento fiscal.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## 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 299334.0301/11-0, lavrado contra C.B.B. - COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, devendo ser intimado o recorrente 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, 26 de setembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

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