

A. I. Nº - 232115.0018/15-3  
AUTUADO - MR – COMÉRCIO DE PISO E REVESTIMENTO CERÂMICO LTDA - ME  
AUTUANTE - FIRNALVON MIRANDA GUSMÃO  
ORIGEM - INFAC VITÓRIA DA CONQUISTA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29.07.2016

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0124-04/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE OPTANTE do REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reduzida após o refazimento da autuação pelo próprio autuante. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO E ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE OPTANTE do REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL. Infração reduzida após o refazimento da autuação pelo próprio autuante. 3. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NAS ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Há de ser aplicado o princípio da retroação benéfica previsto no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, para reduzir a penalidade, de 10% para 1%, consoante o previsto na Lei nº 13.461/15. Infração parcialmente subsistente. Não acatadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 30/06/2015, para exigir ICMS no valor total de R\$348.180,22, com as seguintes imputações:

Infração 1 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor exigido: R\$4.310,99. Multa de 60%;

Infração 2 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor exigido: R\$330.693,74. Multa de 60%;

Infração 3 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, com multa (10%) no valor de R\$13.175,49.

Na petição de defesa o sujeito passivo, preliminarmente, suscitou a nulidade do auto de infração sob os seguintes argumentos:

1. consta da INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS rasura ou borrão com o intuito de modificar o período fiscalizado, todavia, ao especificar os livros e documentos exigidos, o preposto fiscal manteve a solicitação do período de 2010 a 2012; entende que, como o documento é que possibilita a dispensa de lavratura do Termo de Início de Fiscalização, o presente auto de infração torna-se nulo de pleno direito, pela nulidade do Termo de Intimação e pela ausência do Termo de Início de Fiscalização;
2. o autuante iniciou o procedimento sem apresentar mandado de procedimento fiscal ou documento equivalente, emitido pelo Delegado ou Inspetor Fazendário, informando que estaria sob procedimento fiscal, afrontando, portanto, a legislação vigente;
3. o Termo de Início de Fiscalização não pode ser considerada mero documento à disposição do agente fiscalizador para utilizá-lo discricionariamente; ao contrário, é documento indispensável, uma vez que determina o início da fiscalização e limita a atividade do agente no tempo, ao teor do artigo 28, § 1º, do Decreto estadual nº 7.629/99;
4. a descrição das infrações é sucinta, não individualizadora da conduta supostamente irregular, o que dificultou a sua defesa, tendo em vista que o fisco inverteu o ônus da prova;
5. o artigo 28, § 3º, inciso VI, do RPAF/99 determina que o Termo de Encerramento deve conter “*a reprodução fiel do teor dos fatos verificados, com declaração expressa, quando for o caso, de que não foi apurada nenhuma irregularidade no tocante à legislação, ou, em caso contrário, com descrição detalhada dos fatos apurados*”, o que não ocorreu na situação em análise;
6. “*o agente autuante deixou de assinar o termo de encerramento, mostrando em clareza solar, a clandestinidade do auto de infração (violação do art. 28, §3º, VIII, do Decreto Estadual 7.629/99)*”.

No mérito, em relação à infração 1, alega que o RICMS/12 “*dispõe sobre a hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações, tratamento fiscal uniforme*”, podendo “*utilizar como crédito fiscal, tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria*”.

Em seu entendimento, “*o valor do ICMS que deveria ser destacado seria estornado no Livro Registro de Apuração de ICMS, do mês corrente, ou seja, não geraria nenhuma arrecadação para o Estado e, portanto, não houve prejuízo ao Estado*”.

Discorre sobre a natureza penal da multa e conclui que a multa sugerida “*não possui base legal, vez que não está caracterizado dano algum ao Estado. Não qualquer comprovação de dolo, fraude ou sonegação*”.

Finaliza dizendo que, “*a partir de 2013 as alíquotas (MVA) utilizadas para o cálculo do ICMS de Substituição Tributária cod. (1145) passaram a ser variáveis, ou seja o cálculo é feito por produto estas alíquotas estão no RICMS 2012, no entanto os cálculos de ICMS apresentado nos autos ref. aos anos 2013 e 2014 foram feitos com MVA fixo, o que ocasionou diferenças no valor principal do tributo. Assim, o valor apresentado pelo Fisco não é o valor real do débito, tendo em vista que o agente autuador não estabeleceu a alíquota por produto*”.

Quanto à infração 2 aduz que o artigo 302 do RICMS/12 estabelece que, “*na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o contribuinte poderá estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento*”.

Já o artigo 291 do citado RICMS/12 “dispõe que na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria”.

Assim, conclui que “o valor de ICMS que deveria ser destacado seria estornado no Registro de Apuração de ICMS do mês corrente, ou seja, não geraria nenhuma arrecadação para o Estado e, portanto, não houve prejuízo ao Estado”.

Discorre sobre a natureza penal da multa e conclui que a multa sugerida “não possui base legal, vez que não está caracterizado dano algum ao Estado. Não qualquer comprovação de dolo, fraude ou sonegação”.

Finaliza aduzindo que “a partir de 2013 as alíquotas (MVA) utilizadas para o cálculo do ICMS de Substituição Tributária cod. (1145) passaram a ser variáveis, ou seja o cálculo é feito por produto estas alíquotas estão no RICMS 2012, no entanto os cálculos de ICMS apresentado nos autos ref. aos anos 2013 e 2014 foram feitos com MVA fixo, o que ocasionou diferenças no valor principal do tributo. Assim, o valor apresentado pelo Fisco não é o valor real do débito, tendo em vista que o agente autuador não estabeleceu a alíquota por produto”.

No que tange à infração 3 diz que “o item com data de ocorrência em 31/05/2012, no valor de R\$51.700,00 (cinquenta e um mil e setecentos reais) se refere a mercadoria devolvida conforme nota fiscal de saída nº 000061, documento anexo”.

Por fim, pede que seja declarado “o auto de infração como insubstancial por descumprimento da emissão e termo de início de fiscalização em decorrência de rasura ou borrão no Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, pelo descumprimento da obrigação de narração minuciosa dos fatos atribuídos a autuada”.

Requer, ainda, “que sejam declaradas nulas as infrações de nº 1 e 2 por aplicação de MVA fixa e não por produto, salvo melhor juízo, que seja realizado os cálculos da forma correta e, por fim, na infração 3, requer que seja desconsiderado da Base de Cálculo a nota fiscal de 31/05/2015 tendo em vista a devolução da nota fiscal feita em duplicidade com a nota fiscal de 30 de abril de 2015”.

O autuante, em sua informação fiscal, ressalta o modo respeitoso e cortês dos termos da impugnação e refuta o pedido de nulidade apenas pela existência de rasura ou borrão no Termo de Intimação, no período a ser fiscalizado.

Explica que inicialmente a intenção era fiscalizar a empresa em referência aos exercícios 2010 a 2012, porém, por interesse da Inspetoria Fazendária, “foram excluídos os anos 2010 e 2011, e incluídos os exercícios 2013 e 2014, como se confirma através da cópia da Ordem de Serviço - OS nº 501502/15, emitida em 16/04/2015, às 14:44:52, inserta às fls. 928, desta INFORMAÇÃO FISCAL”.

Reconhece que “melhor seria que o Autuante emitisse nova INTIMAÇÃO, com o novo período expresso digitalmente, mas, a ausência de tal documento não traz nenhum óbice aos trabalhos de fiscalização, nem à identificação do quantum devido pelo Contribuinte e muito menos a qualquer outro entendimento que advinha deste Auto de Infração”.

Observa que, nos termos do artigo 18, inciso IV c/c o § 1º, do RPAF/99, não há vislumbre de vício, posto “que todos os elementos necessários ao PAF estão inequivocamente presentes e satisfazem aos reclamos do Estado”, “não havendo também demonstração dos supostos vícios irreparáveis”.

Indaga em que legislação está prevista “a obrigação de prolixidade do Autuante, na descrição dos fatos ou esclarecimento de Artigos infringidos” e conclui que a “descrição dos fatos, apostila ao sôbre de cada Infração presente neste Auto é mais que suficiente e esclarecedora ao entendimento do Contribuinte e/ou de qualquer pessoa que ao documento tenha acesso”.

No mérito, alega que o contribuinte confundiu os institutos da antecipação parcial e da antecipação tributária e salienta que o Simples Nacional deve obedecer ao disposto na Lei Complementar Federal nº 123/06, às Resoluções do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e, no que couber, às normas da legislação do ICMS e, sendo assim, “*não há que se falar em compensação de crédito, ou lançamento específico do imposto nestas ou naquelas colunas do Livro Apuração de ICMS, pois que este Regime particular de cálculo do imposto é claro e veda, peremptoriamente, tal prática*”.

Não obstante, informa que, “*após o refazimento dos trabalhos fiscais, agora com a utilização do Processador de Documentos e Informações Fiscais Eletrônicas - PRODIFE, foi possível identificar, com precisão, não apenas o valor do ICMS Antecipação Parcial "Não Pago", como também o valor do ICMS Antecipação Parcial "Pago a Menor"*”, o que teria fracionado a Infração 01 - 07.21.03 da seguinte forma:

1. ICMS Antecipação Parcial "Não Pago" - R\$3.270,51;
2. ICMS Antecipação Parcial "Pago a Menor" - R\$4.864,15

Acrescenta que essa infração “*não está presente neste PAF, e como houve majoração do tributo exigido, o Autuante solicita desta INFRAZ a emissão de nova Ordem de Serviço, para cobrança dos valores excedentes, conforme apresentados nas Planilhas abaixo:*”

Aduz que, na Infração 2, exige-se o ICMS (e não multa de caráter acessório, como alegado pelo contribuinte), porque:

1. não há destaque do ICMS substituição tributária nas notas fiscais de aquisições interestaduais;
2. “*não há, nos mesmos documentos fiscais, registros de que os remetentes possuam Inscrição Especial de Substituto Tributário, neste Estado ou estejam debaixo de Convênio ou Protocolo, que lhes afastariam a imediata exigência do imposto*”;
3. não foi apresentado nenhum “*Documento de Arrecadação Estadual - DAE e/ou nenhuma Guia Nacional de Recolhimento Estadual - G.N.R.E., que justificasse o pagamento do ICMS reclamado e apaziguasse a acusação que lhe é imposta pelos fatos*”.

Entretanto, como medida de justiça, diz que refez suas planilhas de trabalho, “*desta feita aplicando as MVA's por produto, como invocado pela Requerente*” e utilizando o Processador de Documentos e Informações Fiscais Eletrônicas – PRODIFE, razão pela qual “*foi possível identificar, com exatidão, o valor do ICMS Substituição Tributária "Não Pago", como também o valor do ICMS Substituição Tributária "Pago a Menor"*”. Dessa forma, afirma que a Infração 2 - 17.21.01 fica distribuída em duas imputações, conforme as planilhas que elaborou.

Prossegue dizendo que “*vez que este novo procedimento majorou o total do ICMS requerido, expresso neste PAF, fica mantida a Infração 02 - 17.21.01, em sua totalidade, nos termos originais e o Autuante solicita desta INFRAZ a emissão de nova Ordem de Serviço, para cobrança dos valores excedentes, conforme Planilha acima*”.

Observa que “*as novas Planilhas (PRODIFE), retro apresentadas estão sintetizadas e tão somente indicam os valores finais devidos de cada mês/ano. Então, com o fito de auxiliar a compreensão deste distinto CONSELHO, quanto a todos os valores nelas constantes, são inseridas cópias completas das mesmas, às folhas 929 a 932, bem como mídia em CD, às folhas 933, deste Processo*”.

Ressalta que, tendo sido comprovado que houve a devolução de mercadorias, por meio de cópia da Nota Fiscal de devolução nº 000061, de 31/05/12, no valor de R\$51.700,00, “*a excluiu da Planilha de Documentos Fiscais Ausentes do Livro Registro de Entradas - L.R.E.*”.

Conclui que o valor histórico da Infração 3 - 16.01.01 passou a ser R\$8.005,49.

Pede a procedência parcial do auto de infração, de acordo com as modificações que procedeu em seus demonstrativos.

Notificado da informação fiscal, o autuado se manifestou, reiterando o pedido de nulidade do auto de infração, em face da existência de rasura no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos e pelo fato de ter sido exigida a documentação referente aos exercícios de 2010 a 2012, que não foi o período fiscalizado.

Entende que “*tal situação, além de outras decorrentes da própria informação do Agente de Tributos tornam o referido auto com vícios insanáveis e completamente nulo*”.

No mérito, em relação à infração 1, diz que o próprio agente fiscal assumiu falhas no trabalho, “*seja por cobrar a maior um determinado tributo ou deixar de apurar outros valores*”, o que “*coloca em descrédito todo o Auto de Infração, sendo que o mesmo foi todo retalhado pelo próprio Agente de Tributo do Estado*”.

Quanto à infração 2, observa que o mesmo aconteceu, uma vez que “*o Agente de Tributos confirma a falha do Agente Autuador, informando que os valores apurados no autos de infração não merecem credibilidade*”.

Referentemente à infração 3 ressalta que as alegações defensivas foram acatadas pelo autuante.

Ao final, reitera todos os pedidos expostos na impugnação, pedindo a nulidade das infrações 1 e 2 ou a improcedência do lançamento de ofício.

O autuante, em nova informação fiscal, refuta a alegação de que teria havido confissão de erro, como pretendido pelo defensor. Salienta que “*o que há no texto, isto sim, é a expressão "melhor" seria outro procedimento, qual seja, a elaboração doutra Intimação, mas que a sua falta, como já foi largamente explicitado, em nada macula os objetivos dos trabalhos de fiscalização*”.

No mérito, em relação à infração 1, estranha o argumento defensivo, considerando que, apesar de ter havido o desmembramento da imputação, houve redução no valor do ICMS exigido no auto de infração.

Quanto ao desdobramento da “*Infração em dois pontos - ICMS Antecipação Parcial não Pago e ICMS Antecipação Parcial Pago a Menor*”, afirma que “*esta última só terá alcance em momento futuro, quando a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia deverá emitir nova Ordem de Serviço para o feito e, então, nova fiscalização se fará, exigindo do Contribuinte o imposto devido*”.

Relativamente à infração 2, observa que a “*aplicação das MVA's por produto foi petição do próprio Defensor, conforme texto seu, exarado às folhas 880, e prontamente acolhida pelo Autuante, que entendeu ser medida de manifesta justiça, como se vê escrito na alínea "i", às folhas 925 e Planilhas do Prodife, constantes na mídia em CD, às folhas 933, deste Processo Administrativo Fiscal*”.

Quanto ao desdobramento da “*Infração em dois pontos - ICMS Substituição Tributária não Pago e ICMS Substituição Tributária Pago a Menor*”, ressalta que esta última “*também será objeto de futura fiscalização, quando a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia deverá emitir nova Ordem de Serviço para este fim, requerendo do Contribuinte em questão a parcela do ICMS que, resultante do atendimento da petição, majorou os valores iniciais apresentados neste Auto de Infração*”.

Por fim, pede a procedência parcial do auto de infração.

## VOTO

O presente processo é composto de três infrações constatadas em estabelecimento de contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

O autuado suscitou a nulidade do lançamento apresentado diversos argumentos:

1. que não lhe foi apresentado mandado de procedimento fiscal ou equivalente, nem foi lavrado Termo de Início de Fiscalização.

Todavia, como confirmado pelo próprio contribuinte, foi emitida Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, documento que, nos termos do inciso III do artigo 26 c/c o inciso II do artigo 28, ambos do RPAF/99, também possui o condão de iniciar o procedimento fiscal em substituição ao Termo de Início de Fiscalização. Veja-se a redação dos dispositivos:

**Art. 26.** 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;**

(...)

**Art. 28.** A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

**I - Termo de Início de Fiscalização,** destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;

**II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos,** para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de

*Início de Fiscalização;*

2. que a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais foi lavrada com “rasura ou borrão” em relação ao período fiscalizado.

Concordo com o autuante, quando reconheceu que melhor seria ter sido lavrada outra intimação. Contudo, no caso específico, não vislumbro vício formal capaz de nulificar a citada intimação, haja vista que foi indicada, em anotação feita à mão e sem nenhuma rasura, a data correta do período a ser fiscalizado (“01/01/12 a 31/12/2014”), exatamente os exercícios objeto do presente auto de infração (fl. 9).

Ademais, um dos propósitos do documento é dar ciência ao contribuinte de que se encontra sob ação fiscal e, em consequência, afastar a espontaneidade no recolhimento de débitos, objetivo cumprido na situação em análise.

3. que “o agente autuante deixou de assinar o termo de encerramento, mostrando em clareza solar, a clandestinidade do auto de infração (violação do art. 28, §3º, VIII, do Decreto Estadual 7.629/99)”.

Entretanto, o artigo 30 do mencionado RPAF/99 estabelece que “quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único”, não havendo necessidade de assinatura do preposto fiscal no referido Termo de Encerramento.

4. que a descrição das infrações é sucinta, não individualizadora da conduta supostamente irregular, o que dificultou a sua defesa, tendo em vista que o fisco inverteu o ônus da prova.

Contudo, considero que a descrição das acusações fiscais foi satisfatória, permitindo a perfeita compreensão, por parte do autuado, dos fatos que lhe foram imputados, não restando demonstrado o alegado cerceamento ao direito de defesa. Vale ressaltar que, nos termos do § 2º do artigo 18 do RPAF/99, “não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade”.

Em consequência, deve ser afastado o pedido de nulidade do lançamento, uma vez que não restou comprovado o alegado cerceamento ao direito de defesa ou prejuízo à ampla defesa, considerando ainda o seguinte:

1. o contribuinte tinha plena ciência da existência de uma ação fiscal em seu estabelecimento, pois foi intimado para apresentar livros e documentos fiscais no dia 15/04/15, recebendo a documentação, em retorno, no dia 26/06/15;
2. os demonstrativos apensados pela autuante são de fácil compreensão e foram todos entregues ao contribuinte, em papel e mídia digital (fls. 10 a 13, 865 e 929 a 933, 935 e 936);
3. o título que consta em cada demonstrativo é autoexplicativo permitindo a sua vinculação a cada infração;
4. foram relacionados nos demonstrativos analíticos todos os documentos fiscais, bem como a base de cálculo, o valor recolhido e o imposto a recolher, possibilitando a apresentação de defesa por parte do autuado.

No que tange ao mérito da infração 1 (falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial), o contribuinte argumentou que não houve prejuízo para o Estado, tendo em vista que “*seria estornado no Registro de Apuração de ICMS, do mês corrente*”, em razão do crédito a que teria direito.

Apesar disso, a legislação é clara quando estabelece a antecipação do recolhimento do imposto devido em razão da antecipação parcial.

O contribuinte alegou, ainda, que houve erro na aplicação da margem de valor agregado (MVA), todavia, da análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 10 a 13, 929 e 930), verifico que não houve acréscimo de MVA para a apuração do ICMS, certamente havendo uma confusão, por parte do autuado, dos institutos da antecipação parcial e tributária.

Não obstante isso, o preposto fiscal relatou que refez todo o trabalho, adotando, dessa vez, o software denominado PRODIFE, tendo apurado débitos referentes à falta de recolhimento e ao recolhimento a menos do ICMS.

Entretanto, do exame das planilhas apensadas aos autos, em papel e mídia digital, constatei que foram incluídos indevidamente, no levantamento fiscal, mercadorias que notoriamente não foram adquiridas para posterior comercialização, devendo, portanto, ser excluídas da autuação. É o caso dos seguintes materiais: mostruários, “*sample books*”, catálogos, *pen drives*, *sim cards*, *iphones*, crachás personalizados, mascote Porto Bello, expositores etc.

Assim, como foi exigido, neste auto de infração, o imposto por falta de recolhimento da antecipação parcial (e não por recolhimento a menos), deve ser mantido o tipo de infração original, porém com o novo valor apurado, por ser inferior àquele inicialmente lançado, conforme o demonstrativo abaixo:

ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL NÃO PAGO

	VALOR A. I.	VALOR INFORM. FISCAL	VALOR APÓS JULGAMENTO
Janeiro	0,00	83,13	0,00
Fevereiro	0,00	105,50	0,00
Março	0,00	19,90	0,00
Abril	158,00	0,00	0,00
Maio	0,00	2.640,00	2.640,00
Junho	157,78	0,00	0,00
Julho	190,94	0,00	0,00
Agosto	165,12	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00	0,00
Outubro	0,00	5,28	0,00

Novembro	29,83	0,00	0,00
Dezembro	0,00	30,30	0,00
<b>Total-2012</b>	<b>701,67</b>	<b>2.884,11</b>	<b>2.640,00</b>

Janeiro	151,44	0,00	0,00
Fevereiro	0,00	126,60	0,00
Março	74,85	0,00	0,00
Abril	119,55	0,00	0,00
Maio	0,00	0,00	0,00
Junho	0,00	0,00	0,00
Julho	45,60	0,00	0,00
Agosto	198,40	0,00	0,00
Setembro	87,36	0,00	0,00
Outubro	0,00	235,06	164,46
Novembro	0,00	24,74	0,00
Dezembro	203,87	0,00	0,00
<b>Total-2013</b>	<b>881,07</b>	<b>386,40</b>	<b>164,46</b>

Janeiro	193,73	0,00	0,00
Fevereiro	136,99	0,00	0,00
Março	293,50	0,00	0,00
Abril	277,37	0,00	0,00
Maio	65,16	0,00	0,00
Junho	130,55	0,00	0,00
Julho	211,15	0,00	0,00
Agosto	635,21	0,00	0,00
Setembro	110,76	0,00	0,00
Outubro	118,23	0,00	0,00
Novembro	213,40	0,00	0,00
Dezembro	342,20	0,00	0,00
<b>Total-2014</b>	<b>2.728,23</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Total Geral</b>	<b>4.310,97</b>	<b>3.270,51</b>	<b>2.804,46</b>

Concernente à infração 2 (falta de recolhimento do ICMS antecipação tributária), o sujeito passivo afirmou que não houve prejuízo para o Estado, tendo em vista que “*seria estornado no Registro de Apuração de ICMS, do mês corrente*”, em razão do crédito a que teria direito, e, além disso, que teria havido erro na indicação do percentual de margem de valor agregado.

O autuante, por seu turno, esclareceu que o ICMS foi lançado, pois não houve destaque do tributo nas notas fiscais de aquisição; os remetentes das mercadorias não estavam inscritos no cadastro de contribuintes da Bahia; e não foi apresentado nenhum documento de arrecadação estadual comprovando o pagamento dos valores apontados.

Não obstante isso, o preposto fiscal relatou que refez todo o trabalho, reconhecendo o erro na adoção das margens de valor agregado, adotando, dessa vez, o *software* denominado PRODIFE e apurando débitos referentes à falta de recolhimento e ao recolhimento a menos do ICMS.

Como foi exigido, neste auto de infração, o imposto por falta de recolhimento (e não por recolhimento a menos), somente pode ser levado em conta este mesmo tipo de infração; todavia, como o novo valor apurado foi superior àquele originalmente lançado, deve ser adotado, como limite máximo, o valor constante neste auto de infração, consoante o demonstrativo abaixo:

**ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO PAGO**

MÊS/ANO	ICMS A PAGAR A.I.	ICMS A PAGAR INF. FISCAL	<b>ICMS A EXIGIR APÓS JULGAMENTO</b>
Janeiro	1.962,94	0	0
Fevereiro	141,85	0	0
Março	0	0	0
Abril	384,76	0	0
Maio	167,27	0	0
Junho	1.045,99	0	0
Julho	1.073,64	0	0
Agosto	215,72	0	0
Setembro	0	0	0
Outubro	6.868,23	9.523,91	6.868,23
Novembro	5.488,40	7.550,00	5.488,40
Dezembro	6.993,39	9.906,46	6.993,39
Total-2012	24.342,19	26.980,37	19.350,02

Janeiro	6.679,10	7.626,41	6.679,10
Fevereiro	11.651,49	12.198,01	11.651,49
Março	14.818,08	16.452,37	14.818,08
Abril	452,59	622,26	452,59
Maio	10.287,29	10.966,28	10.287,29
Junho	3.126,15	3.484,26	3.126,15
Julho	20.774,45	21.727,08	20.774,45
Agosto	16.505,48	17.294,80	16.505,48
Setembro	6.388,59	7.116,75	6.388,59
Outubro	12.287,58	12.250,05	12.250,05
Novembro	17.040,47	15.387,14	15.387,14
Dezembro	12.753,61	13.598,42	12.753,61
Total-2013	132.764,86	138.723,83	131.074,02
Janeiro	5.019,57	5.815,88	5.019,57
Fevereiro	19.662,85	20.788,08	19.662,85
Março	11.689,02	12.871,61	11.689,02
Abril	11.146,67	12.452,66	11.146,67
Maio	9.007,53	9.052,49	9.007,53
Junho	12.104,66	12.504,94	12.104,66
Julho	23.536,79	25.380,15	23.536,79

Agosto	7.547,09	0	0
Setembro	26.050,26	26.952,22	26.050,26
Outubro	10.040,32	11.062,66	10.040,32
Novembro	12.876,57	12.581,30	12.581,30
Dezembro	24.905,34	24.739,23	24.739,23
Total-2014	173.586,66	174.201,22	165.578,20
<b>Total Geral</b>	<b>330.693,71</b>	<b>339.905,42</b>	<b>316.002,24</b>

Quanto à infração 3 o autuado aduziu que algumas mercadorias foram devolvidas por meio da nota fiscal nº 000061, em 31/05/12, no valor de R\$51.700,00, fato acatado pela autoridade lançadora, que reduziu o valor da penalidade para R\$8.005,49, após a exclusão do débito de R\$5.170,00 relativo ao mês de maio de 2012.

No entanto, o inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que estabelecia a multa em 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, foi alterado pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, passando a ter a seguinte redação:

*“Art. 42 -.....”*

*IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, estipula três casos de retroatividade (aplicação a ato ou fato pretérito) da lei mais benigna, aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando **lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.**

Na hipótese da alínea “c” do citado dispositivo, a lei nova continua prevendo penalidade para o ato praticado pelo contribuinte, mas comina a este ato uma pena menos severa. Dessa forma, a penalidade mais severa decorrente da lei vigente na data da ocorrência do fato gerador é substituída por uma menos severa, advinda da lei nova.

A jurisprudência majoritária aceita que a interpretação de *ato não definitivamente julgado* comprehende tanto o julgamento administrativo como o judicial e, portanto, há de ser aplicado o princípio da retroação benéfica previsto no mencionado artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, para adequar o valor da penalidade, de 10% para 1%, passando o débito da infração 3 a ser de R\$800,55, de acordo com o demonstrativo a seguir:

Ano	Mês	Base de Cálculo	Valor (10%)	Valor (1%)
2012	4	51.700,00	5.170,00	517,00
2012	8	3.541,80	354,18	35,42
2012	10	2.745,74	274,57	27,46
2012	11	6.800,21	680,02	68,00
2013	12	15.267,19	1.526,72	152,67
<b>Total</b>			<b>8.005,49</b>	<b>800,55</b>

Em relação às multas, não há como acatar a legação defensiva, de que não possuem base legal, uma vez que estão previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para as irregularidades apontadas neste auto de infração.

Ressalte-se, por fim, que o lançamento tributário pode ser revisto de ofício ou por provocação do sujeito passivo sempre que se constatar erro ou omissão, não implicando a sua retificação, em princípio, nulidade ou imprestabilidade para os fins a que se destina. É o que prevê o artigo 49 do Código Tributário Nacional, a seguir transscrito:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

(...)

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

(...)

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

Ante o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, recomendando à autoridade competente para que verifique a possibilidade de determinar nova ação fiscal para exigência complementar do ICMS apurado na informação fiscal, obedecendo ao prazo decadencial.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232115.0018/15-3, lavrado contra **MR – COMÉRCIO DE PISO E REVESTIMENTO CERÂMICO LTDA - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$318.806,70**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$800,55**, prevista no artigo 42, inciso IX da mesma Lei, e dos acréscimos legais. Recomendo à autoridade competente para que verifique a possibilidade de determinar nova ação fiscal para exigência complementar do ICMS apurado na informação fiscal, obedecendo ao prazo decadencial.

Sala de sessões do CONSEF, 21 de julho de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA