

PROCESSO - A. I. Nº 298920.0030/08-6  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - R.D. COMERCIAL DE ALIMENTOS E RAÇÕES LTDA. (R.D. RAÇÕES)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0343-05/09  
ORIGEM - INFAZ PAULO AFONSO  
INTERNET - 30/11/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0391-12/10

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações parcialmente elididas após informação fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Situação em que foram tomadas para cálculo do imposto operações de aquisições interestaduais de mercadorias isentas. Infração parcialmente elidida. Re-enquadramento da multa para o art. 42, inc. II, letra “f” da Lei nº 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente a exigência fiscal contida em três das cinco infrações.

O lançamento de ofício foi lavrado em 17/12/2008, para exigir o ICMS e multas no valor de R\$187.744,69, em decorrência de 05 infrações, das quais relaciono apenas aquelas objeto do presente Recurso de Ofício, como segue:

*“Infração 01: Entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10%, no valor de R\$ 107.201,68, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96.*

*Infração 02: Entradas no estabelecimento de mercadorias não sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 01%, no valor de R\$ 3.875,21, prevista no art. 42, XI da Lei 7.014/96.*

*Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas para fins de comercialização. Valor de R\$ 71.584,58, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.”*

A 5ª JJF entendeu, por unanimidade, julgar o Auto de Infração parcialmente procedente reduzindo a exigência fiscal com base nas considerações a seguir transcritas e mantida a decisão proferida pelo ilustre relator de Primeira Instância, *in verbis*.

(...)

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS em função da constatação de entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal; entradas no estabelecimento de mercadorias não sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal; falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas para fins de comercialização;....

As infrações 1 e 2 tratam de aplicação de penalidade – multas de 10% e 1% sobre os valores dos produtos -, por descumprimento de obrigação acessória (entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal). Encontram fundamento no art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96. Quando da informação, o autuante excluiu as notas fiscais cujo registro em livro adequado foi comprovado pelo autuado e enquadrrou na multa de 01%, os produtos isentos questionados na defesa. Assim, acato o novo demonstrativo de débito de fls. 330 a 334, elaborado pelo auditor fiscal, de maneira que o valor exigido na infração 1 seja reduzido de R\$ 107.201,68 para R\$ 8.032,08; e na infração 2 de R\$ 3.875,21 para R\$ 2.284,06. Infrações parcialmente elididas.

Com relação à infração 3 (falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial), constato que é legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. O autuante também excluiu da cobrança do imposto os produtos isentos questionados pela impugnante, conforme planilhas de fls. 335 a 338. Assim, acato o demonstrativo das mencionadas folhas, elaborado pelo autuante, de modo que a quantia exigida nesta infração fica reduzida de R\$ 71.584,58 para R\$ 10.446,72. Infração parcialmente elidida.

Ainda com relação à infração em comento, faz-se necessário o re-enquadramento da sua multa para o art. 42, inc. II, letra “f” da Lei nº 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0060-11/09, e pronunciamentos da Procuradoria Estadual, motivo pelo qual transcrevo, abaixo, parte do acórdão A-0227-05.09, desta mesma 5ª JF, de relatoria do julgador Tolstói Seara Nolasco.

“Por outro lado, no presente Auto de Infração, a penalidade imputada ao sujeito passivo se encontra prevista no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96. O mencionado dispositivo apresentava a redação abaixo transcrita à época da verificação dos fatos geradores lançados no Auto de Infração:

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

I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares:

...

b) tratando-se de pessoas dispensadas da escrituração regular de livros fiscais, exceto nos casos de infrações constatadas no trânsito de mercadorias, relativamente ao pagamento:

1 - do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas à antecipação ou substituição tributária, quando procedentes de fora do Estado;

(...)

Consignou a PGE/PROFIS, em diversos Pareceres, que o texto da norma em questão, a despeito de remeter a uma ilação da possibilidade de sua aplicação às hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial por microempresas e empresas de pequeno porte, mostra-se irrazoável, tendo em vista a obrigatoria simbiose entre o artigo em análise e os princípios regidos da proporcionalidade e da legalidade estrita, vinculados à imputação de penalidades. Ressaltou que seria ilógico não aplicar uma penalidade adstrita ao regime normal de tributação, prevista no art. 42, inc. II, “d”, aplicando-a, entretanto, aos contribuintes regidos pelo regime simplificado, considerando ademais, o tratamento diferenciado conferido pela Constituição Federal aos pequenos e médios contribuintes, consoante normas estampadas no art. 179 da Carta Magna.

Também foi ressaltada pela PGE/PROFIS a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, ao presente caso, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto à substituição tributária, além de o citado comando normativo não alcançar expressamente empresas inscritas nos regimes simplificados de apuração do tributo.

Todavia, consoante entendimento do órgão jurídico do Estado, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, inciso II, alínea “f”, que nos remete à possibilidade de aplicação da multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes. uma vez que de forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de multa em qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 4, c/c a obrigação principal. Nessa linha de entendimento, mostra-se juridicamente correta a imputação original da multa de 60% para a infração originalmente imputada, conforme autoriza o art. 142 c/c o art. 143 da Lei nº 7.014/96.

*(CTN), que ao disciplinar o ato de lançamento tributário afirma que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento normativo do fato tributável aos ditames da lei. Nessa direção, por sinal, se posiciona a legislação do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquina de nulidade o lançamento que contenha indicação errônea do dispositivo de lei ou regulamento, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.*

*No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. I, “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”. Todavia, esse equívoco não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.*

*Dessa forma, em face do acima exposto, reviso o lançamento em lide, re-enquadrando as infrações praticadas pelo contribuinte atinentes à falta de recolhimento da antecipação parcial, para o art. 42, inc. II, letra “f”, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07, ficando, todavia, ressalvada a possibilidade de o sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o erro não enquadramento do fato infracional pelo autuante o induziu a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito de pagamento do tributo com redução de 100% da multa, conforme autoriza o comando normativo contido no art. 45-A da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se manifestou, conforme Decisão recentemente proferida por uma das suas Câmaras de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0060-11/09.*

*Destaco ainda que o fato de a legislação baiana ter sido posteriormente alterada para incluir expressamente a falta de recolhimento da antecipação parcial no rol das infrações previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 em nada altera a aplicação da alínea “f” aos fatos geradores anteriores a vigência da Lei nº 10.847/07, tendo em vista não haver ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, aplicando ao caso outro princípio jurídico, segundo o qual, os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência (tempus regit actum).*

*Fica, portanto, mantido o núcleo da exigência fiscal, revisando-se tão somente a capitulação legal do fato infracional, com o re-enquadramento da multa, originalmente capitulada no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 50% para o art. 42, inc. II, letra “f”, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.*

*No caso de pagamento da infração, deverá ser concedida oportunidade ao sujeito passivo de fazê-lo sem multa.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A 5ª JJF, em razão da sucumbência imposta à fazenda pública, e nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, recorre de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Na assentada de julgamento do dia 10/11/2010, verificou-se que foram juntados extratos do SIGAT, fls. 363 a 368, onde se verifica o recolhimento de recursos ao erário, pelo contribuinte.

## VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0343-05/09 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em ralação às infrações de 1, 2 e 3, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA.

Auto de Infração lavrado em 17/12/2008, exige ICMS que monta em R\$76.667,80 e multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$110.076,89, entretanto, a 5ª JJF, decide por exonerar o contribuinte de parte do quanto lhe é exigido, reduzindo a exigência fiscal para R\$25.846,09.

Verifico que as infrações 1 e 2 exigem do contribuinte multa, com fundamento no art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96, pelo descumprimento de obrigação acessória, em razão de entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal. Em sede de defesa, o autuado combate as acusações que lhe pesavam e, de posse dos elementos trazidos aos autos, o autuante elabora novo demonstrativo, fls. 330 a 334, excluindo as notas fiscais. O registro em livro adequado foi devidamente comprovado.

Diante do fato de que tudo o quanto alegado em sede de defesa, concernente à matéria tratada nas infrações 1 e 2, restou comprovado e foi motivo de novo demonstrativo elaborado pelo fiscal autuante, entendo não remanescer qualquer dúvida de que a infração está parcialmente elidida, devendo ser exigidos os valores que resultaram do julgamento de Primeira Instância, quais sejam: R\$8.032,08 e 2.284,06 referentes às infrações 1 e 2, respectivamente.

Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial é o motivo da infração 3. Da análise desta infração, verifico que, também foi motivo de novo demonstrativo em razão dos argumentos trazidos pelo autuado. Pude verificar que o autuante realizou novo levantamento, fls.335 a 338, excluindo da cobrança do imposto os produtos isentos questionados pelo contribuinte. Mais uma vez, nos deparamos com uma questão de fato, onde restou demonstrado que guardavam razão as alegações de defesa, de maneira que restou parcialmente elidida a infração em comento. Assim sendo, entendo correta a Decisão proferida pela 5ª JJF que reduziu a exigência fiscal para R\$10.446,72.

Assim, por tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício para manter a Decisão recorrida como julgado em primeira instância.

Diante da juntada de extratos do SIGAT, fls. 363 a 368, que dão conta de pagamentos realizados pelo contribuinte, devendo ser homologados os valores recolhidos ao erário.

## 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 298920.0030/08-6, lavrado contra **R.D. COMERCIAL DE ALIMENTOS E RAÇÕES LTDA. (R.D. RAÇÕES)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.529,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$10.316,15**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS