

**A. I. N°** - 088568.0010/08-4  
**AUTUADO** - PIER MARIN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO CESAR COSTA SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** 03.05.2010

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0081-05/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. MERCADORIAS ADQUIRIDAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Reenquadramento da multa para o art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Subsistência parcial da infração 1 e total da infração 6. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) APLICAÇÃO DE PAUTA FISCAL. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações parcialmente comprovadas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações mantidas. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO Fato não impugnado. Mantida a acusação. 5. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada. 6. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICAS FISCAIS. (DMA). DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração caracterizada. Negado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando o valor histórico de R\$797.869,63, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. (Valor histórico R\$ 158.231,76; percentual de multa aplicada: 60%).
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. (Valor histórico R\$ 608,81; percentual de multa aplicada: 60%).
3. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. O cálculo da antecipação foi realizado com base na Instrução Normativa nº 62/2004, que define preços de produtos sujeitos a PAUTA FISCAL. (Valor histórico R\$ 134.434,96; percentual de multa aplicada: 60%).
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Exercício de 2005. (Multa no valor de R\$ 19.699,48; percentual de multa aplicada: 10%).
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Exercício de 2005. (Multa no valor de R\$ 38.043,61; percentual de multa aplicada: 1%).
6. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. (Valor histórico R\$ 193.542,78; percentual de multa aplicada: 60%).
7. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. (Valor histórico R\$ 1.808,36; percentual de multa aplicada: 60%).
8. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos Anexos 88 do RICMS/BA. Imposto calculado com base na Instrução Normativa nº 62/2004, mediante utilização de PAUTA FISCAL. (Valor histórico R\$ 125.540,84; percentual de multa aplicada: 60%).
9. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Exercício de 2006. (Multa no valor R\$ 97.600,33; percentual de multa aplicada: 10%).
10. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Exercício de 2006. (Multa no valor de R\$ 23.858,70; percentual de multa aplicada: 1%).
11. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. (Valor histórico R\$ 3.900,00; percentual de multa aplicada: 60%).
12. Deixou de apresentar Livro Fiscal, quando regularmente intimado. Falta de apresentação do livro Registro de Inventário. (Valor histórico R\$ 460,00; multa fixa aplicada: R\$ 460,00).
13. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). (Valor histórico R\$ 140,00; multa fixa aplicada: 140,00).

O autuado, por meio de representante legal, ingressa com defesa, fl. 1046 a 1076 e afirma que é um modesto comércio, localizado no Box 5 da CEASA, cu

comercialização de produtos comestíveis de aves e bovinos, e q

multas inviabilizaria as suas atividades futuras, além do que não foram observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ressalta que a própria administração reconheceu que deve ser preservada a proporcionalidade em operações de saídas com tributação diferenciada, inclusive quando editou a Instrução Normativa nº 56/07, concedendo às omissões por presunção legal o benefício da proporcionalidade.

Afirma que se encontra em dia com a fiscalização estadual, tendo recolhido todos os impostos devidos, inclusive os cobrados por este auto de infração, devidamente recolhidos nas operações de saídas, conforme faz provas os documentos anexados, especialmente o livro de Saídas, ao tempo em que pede a realização de diligência, por fiscal estranho ao feito.

Assevera que não houve qualquer prejuízo para os cofres públicos, em face de o pagamento do imposto, a título de antecipação parcial, não encerrar a fase de tributação, constituindo-se em crédito fiscal a ser compensado nas operações de saídas, o que de fato ocorreu, no caso em apreço. Afirma não se tratar de antecipação tributária de produtos submetidos ao regime de substituição tributária que encerra a fase de tributação, e consequentemente, poder-se-ia, no máximo, apenar o contribuinte por intempestividade no recolhimento do tributo.

Observa que o autuante não percebeu que nas infrações 2, 3, 7 e 8 o imposto foi recolhido, conforme determina a legislação pertinente, de determinadas notas fiscais de aquisição, o que pode ser comprovado por meio das cópias dos Documentos de Arrecadação Estadual, juntadas aos autos.(doc.2)

Alega que diversas notas fiscais que foram elencadas nas infrações 4, 5, 9 e 10 foram devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, conforme provas apensadas aos autos.(doc.03).

Quanto à infração 12, não concorda com a acusação fiscal, tendo em vista que o livro Registro de Inventário foi devidamente apresentado à fiscalização.

Entende que a multa da infração 13 foi aplicada de forma desarrazoada, uma vez que os dados incorretamente informados, segundo o autuante foram devidamente retificados através de “DMA RETIFICADORA”, conforme comprovação apensada aos autos.

Afirma que, apesar de não ter recolhido o tributo a título de antecipação parcial, registrou todas as notas fiscais na sua escrita fiscal e ofereceu à tributação no momento da saída da mercadoria, fatos estes que podem ser comprovados do exame dos livros e documentos fiscais do impugnante, além dos registros da DMA, entregues tempestivamente à SEFAZ.

Aduz que o autuante decidiu, de foram equivocada, incluir a falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, na mesma alínea prevista para o não pagamento por antecipação tributária, não atentando para o fato de que se tratam de institutos inteiramente dissociados, que em nada se assemelham.

Assevera que não houve prejuízo para o erário baiano, pela falta de pagamento da chamada “antecipação parcial”, uma vez que a empresa debitou-se normalmente da saída. E consequentemente, a diferença de alíquotas foi recolhida normalmente na operação de comercialização, não se justificando, em hipótese nenhuma, a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória no percentual de 60%. Ademais, à época dos fatos geradores não havia a previsão legal da antecipação parcial, posto que a penalidade só foi introduzido em março/2004, com a promulgação da Lei nº 10.847/2007, que introduziu na alínea “d” a figura da antecipação parcial. Mesmo que dúvida houvesse sobre a interpretação do texto original da alínea “d”, no que se refere ao alcance da expressão “hipóteses regulamentares”, a aplicação do art. 112, I, do CTN resolveria a questão. Ademais, a interpretação retroage “*in pejus*” ou não, mas a penalidade. Neste caso a multa de 60% só poderá ser cobrada a pe

ser tratada como lei interpretativa, que retroage sem cominação de penalidade. (art. 106, I do CTN).

Salienta que a cobrança de multa com caráter confiscatório afronta as garantias constitucionais.

Requer que sejam julgados procedentes os seguintes pedidos:

1. Reconhecimento de que o imposto exigido por antecipação parcial foi recolhido nas operações de saída.
2. Admitir a aplicação da proporcionalidade nas saídas isentas, não tributadas e tributadas com alíquotas diferenciadas.
3. Reconhecimento do registro de diversas notas fiscais nos livros próprios.
4. Exclusão da exigência do imposto por antecipação tributária, em razão do efetivo recolhimento antes da autuação.
5. Reconhecimento dos créditos fiscais em razão da não cumulatividade do imposto.
6. Inaplicabilidade da multa de 60%, a época dos fatos geradores por falta de previsão legal.
7. Do cancelamento da multa com caráter confiscatório.

Requer seja determinada revisão fiscal, com perícia e diligência para se considerar todos os elementos quantitativos e qualitativos, ensejadores da lavratura do lançamento de ofício e a apresentação de todos os meios de prova, em direito admitidos, inclusive testemunhais e a juntada de novos documentos.

O autuante presta informação fiscal, fls. 2045 a 2048, tecendo os seguintes comentários:

A empresa autuada exerce a atividade de Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, e quanto ao pedido de reconhecimento de que o imposto exigido por antecipação parcial foi recolhido nas operações de saídas, não o reconhece e anexa extratos do sistema de arrecadação da SEFAZ, “relação de DAEs”, dos exercícios de 2005 a 2007, para comprovar que não houve recolhimento do tributo no momento das saídas das mercadorias, pois não existem pagamentos com o código de receita 0759 - ICMS regime normal comércio. Todos os pagamentos realizados nesse período são referentes à antecipação parcial, substituição tributária ou parcelamento de Auto de Infração, lavrado anteriormente. Junta cópia das DMAs consolidadas retificadoras dos anos de 2005 e 2006, com valores adicionados negativos, onde as vendas não representam 10% do valor das compras.

Não admite a aplicação da proporcionalidade, nas saídas isentas, não tributadas e tributadas com alíquotas diferenciada, pois em nenhuma das infrações foram cobradas omissões de entradas ou saídas de mercadorias, mas o imposto devido pelo não cumprimento da legislação.

Destaca que os livros de Registro de Entradas dos anos de 2005 e 2006, que foram entregues pelo contribuinte à fiscalização e subsidiaram a autuação, estão nas fls. 1017 a 1041 do PAF, constando do índice, fls. 14. Neles estão comprovados a falta de registro de todos os documentos fiscais constantes do Auto. Contudo, o autuado para confundir os julgadores refez novos livros, registrou as notas fiscais, retificou as DMAs, mas não podem ser consideradas as alterações realizadas nas informações econômico-fiscais e livros, ocorridas após a conclusão dos trabalhos de fiscalização.

Salienta que deixou de computar, no levantamento, os recolhimentos do imposto por antecipação tributária, apresentados só agora, pelo autuado, que estão relacionados às folhas 1086 a 1103 do PAF, devendo estes valores serem abatidos do montante devido.

Quanto ao pedido de reconhecimento dos créditos fiscais, em razão da não-cumulatividade do imposto, afirma que esse princípio foi respeitado no momento da cc

No que concerne ao pedido de inaplicabilidade da multa de 60%, à época dos fatos geradores por falta de previsão legal, ressalta que as multas aplicadas estão previstas na Lei nº 7014/96 e regulamentadas através do Decreto nº 6284/97.

Destaca ainda que o autuado apresentou, durante o período fiscalizado, DMAs zeradas, fazendo a retificação nos dias 31/07/2007 e 01/08/2008, como também novos livros Registro de Entradas, que juntou à defesa, para tentar confundir este Conselho da Fazenda, ou seja, após o encerramento da fiscalização.

Requer o julgamento como procedente em parte do Auto de Infração, abatendo-se apenas o valor de R\$ 44.107,55, que refere-se à antecipação das notas descritas, fl. 1057, efetivamente recolhido.

O autuado se manifesta, fls. 2088 a 2112, reitera o disposto em sua defesa, e alega que o autuante não analisou as razões de defesas e não procedeu a necessária revisão dos lançamentos realizados, limitando-se a contestar aspectos legais suscitados na defesa. Afirma que a autoridade fiscal deveria ter elaborado planilhas esclarecedoras com base nas cópias das notas fiscais, de DAEs acostadas ao presente processo, além de novo demonstrativo de débito, reduzindo o valor da infração. Diante dessa omissão, entende ser fundamental a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, para a busca da verdade material. Ratifica os pedidos feitos em sua defesa e anexa cópias de DAEs.

O autuante presta nova informação fiscal, fls. 2124 e 2128, e rebate que o autuado na sua última manifestação, não trouxe nenhum fato novo para análise, apenas reeditando suas argumentações, que foram anteriormente acolhidas na informação fiscal, nas ocorrências que foram julgadas procedentes. Por este motivo, mantém a mesma informação fiscal prestada anteriormente.

A 5ª JJF diligenciou à inspetoria de origem para que o autuante elaborasse novas planilhas, com relação ao valor remanescente nas infrações 2, 3, 7 e 8, observando o valor reduzido de R\$ 44.107,55, inclusive com o novo demonstrativo de débito.

O autuante informa, fl. 2136, que elaborou novos demonstrativos, onde foram considerados os valores recolhidos, que constam das páginas 1086 a 1103 do PAF, ao tempo em que informa que os valores principais referentes ao ICMS recolhidos foram abatidos do débito total, sendo desprezados os acréscimos tributários ou as multas constantes dos DAEs que foram anexados pela defesa. Após abatimento do valor recolhido, o auto de infração passa a ter o valor principal de R\$ 764.805,31.

O sujeito passivo manifesta-se fls. 2150 a 2183, e pede a reabertura do prazo de defesa, sob a alegação de que não é possível, no prazo de 10 dias conferir 105 notas fiscais, que se referem aos demonstrativos no total de 12 folhas, sob o princípio da isonomia, haja vista que o autuante utilizou-se de 45 dias para proceder à diligência.

Colaciona aos autos cópias de DAEs, relativos a diversos pagamentos, não considerados na autuação, que deverão ser retirados dos cálculos relativos às infrações 1, 2, 3, 6 e 7. São eles:

- Nota Fiscal nº 51.830, no valor de R\$ 6.444,43, de 28/04/2006, referente à antecipação parcial;
- Nota Fiscal nº 202.908, no valor de R\$ 4.487,57 de 29/08/2006, referente à antecipação parcial;
- Nota Fiscal nº 22.660, no valor de R\$ 700,27, de 19/05/2006, referente à antecipação parcial;
- Nota Fiscal nº 580.946, no valor de R\$ 282, 00 de 27/12/2006, referente à antecipação parcial;
- Nota Fiscal nº 153.637, no valor de R\$ 44.524,00 de 22/06/2006, referente à antecipação de descredenciados.
- Nota Fiscal nº 212.143, no valor de R\$ 6.189,61 de 15/12/2006, referente à antecipação de descredenciados.
- Nota Fiscal nº 51.843 no valor de R\$ 9.354,21 de 28/04/2006, descredenciados.



- Nota Fiscal nº 3030, no valor de R\$ 3.546,79 de 04/01/2006, referente a ICMS antecipação tributária de produtos do Anexo 88 do RICMS.

Não concorda com a infração 12, sob o argumento de que o livro Registro de Inventário foi apresentado à fiscalização, e os dados incorretos foram retificados na DMA (infração 13).

Reitera os demais argumentos da defesa.

## VOTO

Nego o pedido de diligência ou de perícia formulado na impugnação administrativa, pois entendo não ser necessário, face aos elementos constantes nos autos serem suficientes para a formação do meu juízo de valor acerca das infrações elencadas neste lançamento, a teor do art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Quanto ao pedido de concessão de prazo mais elástico para que o sujeito passivo formulasse suas considerações, após a diligência efetuada, entendo que a empresa autuada poderia ter trazido elementos de prova, que estão em seu poder, até este momento, do julgamento de 1ª Instância, quando já se passaram alguns meses, mas não o fez, haja vista que o processo administrativo fiscal tem por princípio maior a busca da verdade material, e sempre podem ser juntadas provas de que o sujeito passivo disponha, com o fito de elidir as acusações que lhe estão sendo dirigidas, pois não há preclusão temporal para a apresentação de novos documentos, em busca da verdade material, neste sentido o art. 2º do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99):

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

Invoca, o autuado, os princípios da legalidade, moralidade do ato administrativo tributário, e nesse sentido, lembro que tais princípios são requisitos dos atos administrativos, que se constituem de condições a serem observadas para sua válida edição. Na presente lide verifico que o ato administrativo de lançamento encontra-se consoante o princípio da legalidade, pois a autoridade administrativa atuou na existência de lei que assim determina, ou seja, teve atuação vinculada, obedecendo à previsão legal para tal fim. Ademais, na prática de um ato administrativo o agente público está obrigado a observar, não só a lei e os princípios jurídicos, mas também os decretos, as portarias, as instruções normativas, os pareceres normativos, em suma, os atos administrativos gerais relacionados à situação com que ele se depara. Quanto ao princípio da moralidade administrativa, este requer a atuação ética do agente público, sendo que o ato contrário à moral administrativa é nulo, por infração à probidade e boa-fé, o que não ocorreu no presente caso.

Neste sentido não vislumbro a ocorrência de atos ou procedimentos encetados pelo auditor fiscal, que tenham ferido a moralidade administrativa e possam invalidar os atos e procedimentos adotados neste Auto de Infração, tampouco que tenham sido realizados de modo ilegal ou contrários à lei e aos atos normativos.

Ademais, verifico que o auto de infração encontra-se revestido das formalidades legais, e obedeceu aos ditames previstos no art. 39 do RPAF/99. Cabe ressaltar que não se inclui na competência desse órgão julgador a apreciação de questões sobre a constitucionalidade de lei ou atos normativos, consoante o art. 167 do RPAF/99.

No que pertine às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, que teria efeito confiscatório, não cabe na seara administrativa a discussão ou decisão sobre o tema, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na lei especificamente no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, (COTEB), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

No mérito, na infração 1 está sendo exigido ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2005, com aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Mesma acusação está sendo feita na infração 6, desta feita com relação ao exercício de 2006, período de janeiro a setembro. Por este motivo passo a apreciá-las conjuntamente.

O sujeito passivo assevera que não houve prejuízo para o erário baiano, pela falta de pagamento da chamada “antecipação parcial”, uma vez que a empresa debitou-se normalmente da saída, e consequentemente, a diferença de alíquotas teria sido recolhida normalmente, na operação de comercialização, não se justificando em hipótese nenhuma a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória no percentual de 60%. Ademais, aduz que à época dos fatos geradores não havia a previsão legal da antecipação parcial, que só foi introduzida em março/2004, e a penalidade com a promulgação da Lei nº 10.847/2007, que introduziu na alínea “d” a figura da antecipação parcial. Assevera que, mesmo que dúvida houvesse sobre a interpretação do texto original da alínea “d”, no que se refere ao alcance da expressão “hipóteses regulamentares”, a aplicação do art. 112, I, do CTN resolveria a questão. Alega que neste caso a multa de 60% só poderá ser cobrada a partir de 28/11/2007, pois deverá ser tratada como lei interpretativa que retroage sem cominação de penalidade. (art. 106, I do CTN).

Quanto ao primeiro argumento, de que o imposto exigido por antecipação parcial foi recolhido nas operações de saídas, o autuante, ao examinar a questão anexou extratos do sistema de arrecadação da SEFAZ, “relação de Daes”, dos exercícios de 2005 a 2007, para comprovar que não houve recolhimento do tributo no momento das saídas das mercadorias, pois não existem pagamentos com o código de receita 0759 “ICMS regime normal comércio”. Concluiu que todos os pagamentos realizados, nesse período, são referentes à antecipação parcial, substituição tributária ou parcelamento de Auto de Infração lavrado anteriormente. Além disso, juntou cópia das DMAs consolidadas retificadoras dos anos de 2005 e 2006, com valores adicionados negativos, onde as vendas não representam 10% do valor das compras. Verifico que os fatos relatados pelo auditor fiscal estão amparados nos documentos apontados e acompanho seu raciocínio.

Com relação à segunda assertiva do defendente, entendo que este argumento não pode ser acolhido, pois o procedimento adotado pelo sujeito passivo e detectado neste auto de infração, infringiu a legislação tributária, especificamente o art. 352-A do RICMS/97, que estabelece: *“Ocorre à antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”* Assim, a antecipação parcial do ICMS independe do regime de apuração adotado.

Devo esclarecer que a exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida por meio da Lei nº 8.967/03, a qual acrescentou o art. 12-A na Lei nº 7.014/96.

Ademais, consoante o art. 125, II, “f” do RICMS/97, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, para fins de comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS prevista no art. 352-A, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, quando terá até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, para fazê-lo.

Quanto à multa aplicada, da ordem de 60%, indicada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, cabe uma correção, haja vista que o período autuado compreende meses dos anos de 2005 e de 2006, e neste caso, deve ser retificada para a multa prevista na época da ocorrência. II, “f” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que a infração refere-se a [ Lei nº 10.847/07, na qual foi inserida a expressão *inclusive a ant*

termos do art. 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “*propor a aplicação da penalidade cabível.*”

Resta, portanto, a este órgão julgador administrativo, manter ou corrigir a multa originariamente proposta pela autoridade lançadora, e como já se encontrava prevista no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, II, “F”, remete à possibilidade de aplicação da multa de 60%, para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuinte, de uma forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inciso II, do art. 42, que importe em decumprimento de obrigação principal. Nessa direção 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 de dispositivo de lei ou regulamento, desde que pela descrição dos fatos fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.

Todavia, fica 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/99, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante induziu o contribuinte a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito do 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, no Acórdão nº 0060-11/09.

Ultrapassadas estas questões, adentro ao exame dos documentos referentes à esta infração, e constato que devem ser excluídos os valores comprovadamente recolhidos, de R\$ 392,54 e de R\$ 386,00, referentes aos meses de janeiro e de maio de 2005, conforme documentos de fls. 2142 e 2138 do PAF.

Diante do exposto voto pela procedencia em parte da autuação, com o reenquadramento da multa aplicada para a prevista no art. 42, II, “F” da Lei nº 7.014/96.

O demonstrativo de débito desta infração fica modificado, com relação aos meses de janeiro e de maio, sendo que os demais meses permanecem inalterados, como segue:

DATA OCORR	DATA VENC	B. DE CALCULO	ALÍQUOTA	ICMS
30/01/2005	09/02/2005	102.613,94	17	17.444,37
31/05/2005	09/06/2005	29.905,88	17	5.084,00

Infração procedente em parte, no valor de R\$ 157.453,22.

Na infração 2 consta a acusação de que não foi efetuado o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

O sujeito passivo na peça de defesa aduz que recolheu o ICMS relativo a algumas notas fiscais que foram objeto da autuação, no prazo regulamentar, razão porque devem ser excluídas, e o autuante no decorrer da instrução processual reconheceu que deixou de computar no levantamento os recolhimentos apresentados após a ação fiscal, pelo autuado, com cópias de DAEs às folhas 1086 a 1103 do PAF. Contudo, com relação a esta infração cujo demonstrativo encontra-se na fl. 171, refere-se unicamente à Nota Fiscal nº 1774, de 24/07/2005, cópia de fl. 172, não foi trazido o comprovante de recolhimento. Portanto, permanece na íntegra a exigência fiscal.

Quanto ao pedido do autuado, de reconhecimento dos créditos fiscais, em razão da não cumulatividade do imposto, esse princípio foi respeitado no momento da constituição do crédito, como ser verificado no demonstrativo da infração.

Na infração 3, está descrita a mesma situação anterior, porém realizado com base na Instrução Normativa nº 62/2004, que define PAUTA FISCAL.



O autuante reconheceu por meio da comprovação de pagamentos, no valor de R\$ 23.960,85, anteriores à ação fiscal, conforme os DAEs, de fls. 1086 a 1098, que os valores das notas fiscais neles constantes, referentes às que foram objeto desta infração, deveriam ser excluídos do levantamento, e promoveu a retificação do levantamento originário, por meio das planilhas de fls. 2137, 2139, 2140, 2141, 2143, 2144, 2145. Assim, na planilha de fl. 2137, relativa ao mês de janeiro de 2005, foi abatido o valor a título de imposto pago de R\$ 2.314,20, consoante DAEs apresentados (fls. 1086 e 1087). No mês de março de 2005, foi abatido o imposto pago no valor de R\$ 8.512,87, recolhido por meio de DAEs de fls. 1089 a 1091). No mês de abril de 2005, foi abatido o imposto pago no valor de R\$ 1.998,96, recolhido por meio do DAE de fl. 1092, conforme demonstrativo de fl. 2140. Contudo, verifico que o autuante, por erro não deduziu o valor recolhido e reconhecido por ele mesmo, do total da infração, que continuou apontando o mesmo valor constante do demonstrativo originário, de fl. 196. Por conta deste erro material, retifico o valor que deve ser mantido, abatendo o imposto recolhido de R\$ 1.998,96, e a infração neste mês passa a ser de R\$ 2.561,38. No mês de maio de 2005, não houve alteração do valor originariamente exigido, conforme o cotejo das planilhas de fls. 203 e 2141 do PAF. No mês de setembro de 2005, o autuante deduziu o valor de R\$ 1.069,05, recolhido por meio do DAE de fl. 1094, e a infração passou para o valor de R\$ 7.714,86. No mês de novembro de 2005, foi abatido o valor de R\$ 8.196,96 e a autuação neste mês perfaz o valor de R\$ 25.443,98 e não o valor de R\$ 33.640,94, que por erro do autuante foi mantido como totalizador na planilha de fl. 2144. Por último, no mês de dezembro de 2005, foi acolhido o imposto recolhido no valor de R\$ 1.868,81, DAE fl. 1098, e a infração totalizou R\$ 7.431,02.

Concordo com as retificações promovidas, e voto pela procedencia parcial da infração, com o demonstrativo de débito retificado no valor de R\$ 81.305,91, como segue:

DATA	ICMS A RECOLHER
JANEIRO/2005	3.090,92
MARÇO/2005	17.413,52
ABRIL/2005	2.561,38
MAIO/2005	7.454,31
SETEMBRO/2005	7.714,86
NOVEMBRO/2005	25.443,98
DEZEMBRO/2005	7.431,02
<b>TOTAL</b>	<b>71.109,99</b>

Infração parcialmente procedente, no valor de R\$ 71.109,99.

Nas infrações 4 e 5, 9 e 10, estão sendo exigidas multas por falta de registro na escrita fiscal, de mercadorias sujeitas à tributação, e não tributáveis, ingressas no estabelecimento, relativas aos exercícios de 2005 e de 2006.

O sujeito passivo alega que diversas notas fiscais estavam devidamente escrituradas, não cabendo a aplicação da multa ora exigida. Contudo, o autuante ao prestar a informação fiscal, esclareceu que os livros de Registro de Entradas dos anos de 2005 e 2006, que foram entregues pelo contribuinte à fiscalização e subsidiaram a autuação, estão nas páginas 1017 a 1041 do PAF, constando do índice, fls. 14, e neles estão comprovados a falta de registro de todos os documentos fiscais constantes do Auto. Entende que, provavelmente o autuado para confundir os julgadores refez novos livros, registrou as notas fiscais, retificou as DMAs, mas não pode ser levado em consideração as alterações realizadas nas informações econômico-fiscais e livros ocorridas após a conclusão dos trabalhos de fiscalização.

De fato, a escrituração dos livros fiscais é feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida na legislação tributária. Outrossim a reconstituição da escrita fiscal deverá ser autorizada pela repartição fazendária a que estiver vinculado o cont Logo, as informações registradas nos livros fiscais, pelo próprio au da empresa, e as posteriores correções devem obedecer às norm;

ocorreu no presente caso, pois no cotejo entre os livros Registro de Entradas, anexos pelo autuante, fls. 1017 a 1041, e os trazidos pela defesa, fls. 1746 a 1785, há enormes discrepâncias na escrituração, sem que a empresa autuada promovesse qualquer pedido de reconstituição à repartição fazendária. Portanto, posteriores lançamentos ou correções nos livros fiscais, não elide o cometimento da infração, se realizados após a ação fiscal. Ademais, os livros fiscais são documentos probantes da atividade comercial da empresa autuada. Portanto, mantenho as multas aplicadas em sua totalidade, nas infrações 4, 5, 9 e 10.

Na infração 6, está sendo exigido ICMS referente à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro a setembro de 2006, com a penalidade prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Constato que no mérito, a infração não foi combatida pela empresa, haja vista que não foram trazidos comprovantes dos pagamentos da antecipação parcial que lhe estão sendo exigidos.

Na presente lide, o procedimento adotado pelo sujeito passivo e detectado neste auto de infração, infringiu a legislação tributária, especificamente o art. 352-A do RICMS/97, que estabelece: *“Ocorre à antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”* Assim, a antecipação parcial do ICMS independe do regime de apuração adotado.

Devo esclarecer que a exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida por meio da Lei nº. 8.967/03, a qual acrescentou o art. 12-A na Lei nº. 7.014/96.

Ademais, consoante o art. 125, II, “f” do RICMS/97, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, para fins de comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS prevista no art. 352-A, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, quando terá até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, para fazê-lo.

Quanto à multa aplicada da ordem de 60%, indicada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, deve ser corrigida para o enquadramento do art. 42, II, “f”, de acordo com os motivos expostos na infração 1, haja vista que o período autuado compreende o exercício de 2006, e neste caso, deve ser retificada para a multa prevista na época da ocorrência dos fatos geradores.

Todavia, fica 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/99, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante induziu o contribuinte a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito do 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, no Acórdão nº 0060-11/09.

Infração procedente, com retificação da multa para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Na infração 7, semelhante à 2, mas desta feita relativa ao período de janeiro a março de 2006, tendo em vista a apresentação de DAEs, com os pagamentos em datas anteriores à ação fiscal, fls. 1086 a 1103, restou comprovado que os valores ora exigidos são indevidos. Infração improcedente.

Na infração 8, semelhante à infração 3, mas com relação ao exercício de agosto de 2006, com a apresentação dos DAEs relativos aos pagar algumas notas fiscais, o autuante retificou os demonstrativos relati

fevereiro de 2006. Foram deduzidos os valores de R\$ 8.115,28 e R\$ 208,65, conforme explicitados nas planilhas de fls. 2146 e 2147 do PAF.

Concordo com as retificações efetuadas, e os valores do ICMS passam a ser de R\$ 7.298,52, em janeiro de 2006, e de R\$ 10.115,26 em fevereiro de 2006, permanecem inalterados os valores exigido nos demais meses. O demonstrativo de débito referente aos meses de janeiro e de fevereiro de 2006, fica alterado, e os demais meses permanecem com os valores do imposto originariamente exigidos, como segue:

DATA OCORR	DATA VENC	B. DE CALCULO	ALÍQUOTA	ICMS
30/01/2006	09/02/2006	42.932,47	17	7.298,52
31/02/2006	09/03/2006	29.905,88	17	5.084,00

Infração parcialmente elidida, permanece no valor de R\$ 112.185,65.

A infração 11, relativa à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, cujo demonstrativo está na fl. 1004, não foi contestada pela empresa. Fica mantida.

A infração 12, traduz a multa aplicada por falta de apresentação de livro fiscal, especificamente o livro Registro de Inventário. O autuado nega o seu cometimento, mas consta nas intimações fls. 1008 a 1014, reiterados pedidos para a sua entrega, que efetivamente não foram atendidas. Deste modo, fica mantida a infração, pois a simples negativa do seu cometimento não a elide.

A infração 13, exige multa em razão de declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).

O fato de o sujeito passivo ter apresentado DMA retificadora após o início da ação fiscal, não elide a infração. Fica mantida.

Por último analiso as notas fiscais que o contribuinte apontou que deveriam ser retiradas das infrações 1, 2, 3, 6 e 7, como segue:

- Nota Fiscal nº 51.830, no valor de R\$ 6.444,43, de 28/04/2006, referente à antecipação parcial. Esta nota fiscal não consta na fl. 544, e sim na fl. 644, referente à infração 8. Portanto não elide a infração referente à antecipação parcial.
- Nota Fiscal nº 202.908, no valor de R\$ 4.487,57 de 29/08/2006, referente à antecipação parcial. Esta nota fiscal não consta no levantamento de fl. 619.
- Nota Fiscal nº 22.660, no valor de R\$ 700,27, de 19/05/2006, referente a antecipação parcial, não consta no levantamento de fls. 561.
- Nota Fiscal nº 580.946, no valor de R\$ 282, 00 de 27/12/2006, referente à antecipação parcial, não abrangeu o mes de dezembro de 2006.
- Nota Fiscal nº 153.637, no valor de R\$ 44.524,00 de 22/06/2006, referente à antecipação de descredenciados. Não consta na fl. 665, referente à infração 8.
- Nota Fiscal nº 212.143, no valor de R\$ 6.189,61 de 15/12/2006, referente à antecipação de descredenciados. A autuação não abrangeu o mes de dezembro de 2006.
- Nota Fiscal nº 51.843 no valor de R\$ 9.354,21 de 28/04/2006, referente à antecipação de descredenciados. Esta nota fiscal não fez parte da autuação, não consta na fl. 646.
- Nota Fiscal nº 3030, no valor de R\$ 3.546,79 de 04/01/2006, referente à Icms antecipação tributária de produtos do Anexo 88 do RICMS. Não consta na infração 7, fl. 624.
- Nota Fiscal nº 503.171 – A autuação não abrangeu o mes de seten

Portanto nenhum destes documentos fiscais possuem o condão de diminuir ou elidir as acusações fiscais, e não se constituem em fundamento para posterior diligência no estabelecimento autuado.

Com relação ao pedido de aplicação da proporcionalidade, Instrução Normativa nº 56/07, esta não pode ser aplicada, pois neste Auto de Infração não há infrações com base em presunção legal, prevista no art. 4, § 4º da Lei nº 7.014/96, e este instrumento normativo somente se aplica naquelas hipóteses.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **0885680010/08-4**, lavrado contra **PIER MARIN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$538.800,45**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, alíneas “f”, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$179.802,12**, previstas no art. 42, incisos IX, XI, XX, XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02, e pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previsto na Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2010.

TOSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR