

**PROCESSO** - A. I. Nº 206920.0012/11-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JAIR VALDINEI HOFFMANN (FAZENDA SÃO LUIZ - LOTE 03)  
**RECORRIDOS** - JAIR VALDINEI HOFFMANN (FAZENDA SÃO LUIZ - LOTE 03) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0065-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 02/05/2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0088-12/13

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERIMENTO. MILHO. SAÍDA INTERESTADUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL. O imposto deve ser recolhido pelo contribuinte em cujo estabelecimento ocorre o termo final do diferimento. As notas fiscais objeto da autuação de emissão do autuado demonstram venda da mercadoria em operações interestaduais, devendo ser lançado e recolhido o imposto (RICMS/BA, art. 34, II, “a” c/c os arts. 348, §1º, I, “a” e 349). Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. DAE. REUTILIZAÇÃO. MULTA. Embora caracterizado o cometimento da infração, a penalidade proposta não pode ser aplicada em razão do disposto no §5º do art. 42, da Lei nº 7.014/96. Infração improcedente. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Temos em análise um Recurso de Ofício e Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 09/05/2011 para cobrar ICMS no valor de R\$199.710,23, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

*INFRAÇÃO 01 – Deixou de recolher ICMS substituído por diferimento no valor de R\$66.570,08, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, relativo ao período maio a julho 2008. Multa 60%;*

*INFRAÇÃO 02 – Falsificação de Documento de Arrecadação Estadual – DAE, destinado a arrecadação de receita estadual, para utilizá-lo como comprovante de pagamento de ICMS, deixando de recolher o imposto correspondente. Multa de R\$ 133.140,15. Período: maio a julho 2008. Multa: 60%.*

Foram apresentadas defesa tempestiva às fls. 220 a 233, e informação fiscal às fls. 238 a 241.

Após concluída a instrução, a 4ª JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, conforme o entendimento abaixo transcrito:

### VOTO

*Embora não contrastando com outros os valores autuados como devidos, na impugnação o autuado se limita a arguir preliminares de nulidade formais do procedimento fiscal e quanto à infração 02, negando a reutilização de mesmo DAE para diversas operações, admite existência de mero erro no preenchimento dos documentos de arrecadação por não identificar a nota fiscal correspondente ao mesmo tempo em que também reconhece ter feito recolhimento a menos de ICMS por não ter retirado DAE em algumas operações.*

*O impugnante arguiu em preliminar o cerceamento do seu direito de defesa alegando que o autuante não lhe restituiu as notas fiscais objeto da autuação sendo, por isso, impedido de exercer seu direito de ampla defesa e contraditório. Entretanto, analisando os autos, afasto tal preliminar, pois vejo que o cerceamento alegado não ocorreu, vez que os documentos arrecadados na ação fiscal lhe foram devolvidos conforme protocolo de entrega de fl. 09, bem como o recibo de fl. 15 atesta a entrega de cópia do Auto de Infração e de todos os documentos*

*que o integram, inclusive das notas fiscais que suportam o lançamento fiscal e dos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal autuante, também em meio magnético.*

*, ao sujeito passivo foram fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante e que são indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto, conforme previsto no art. 46 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, razão pela qual não há falar em cerceamento de direito de defesa por falta de restituição de notas fiscais objeto da autuação ou entrega de cópia dos papéis de trabalho e demonstrativos lavrados por ocasião da ação fiscal, até porque se denota da extensa peça de impugnação que o contribuinte tem plena compreensão das acusações fiscais e se produziu sua defesa em desconformidade com o previsto no art. 123 do RPAF, ou seja, sem objetar os valores exigidos e desacompanhada de contraprovas capazes de elidir as infrações, agiu por livre opção.*

*Por se tratar de flagrante indício de crime de sonegação fiscal e para constituir prova em outro específico processo, conforme protocolo SIPRO de fls. 242-243, os originais das notas fiscais autuadas foram enviados à Inspetoria especializada. Considerando que as cópias dessas notas fiscais foram entregues ao contribuinte autuado, dando-lhe ampla e plena possibilidade de contraditar este lançamento e que os originais desses documentos em nada proviam o impugnante frente às cópias que lhe foram entregues e no que diz respeito a essa exigência tributária, entendo, para este PAF, irrelevante a ausência de Termo de Apreensão de Mercadorias, Bens, Livros ou Documentos, pois, ao contrário do que alega o impugnante, tal documento não tem qualquer influência ou repercussão de efeitos neste PAF.*

*Compulsando os autos vejo que o PAF contém as formalidades previstas nos arts. 15, 16, 19, 22, 26, III, 28, II, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46 do RPAF, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, estando claramente determinados no lançamento o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos. O Auto de Infração em lide obedece ao princípio do devido processo legal e seus corolários de ampla defesa e contraditório, tendo o contribuinte demonstrado plena compreensão das infrações e delas se defendido sem qualquer dificuldade imposta pela parte contrária. Por não observar vício capaz de enquadrar o ato administrativo em qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, rejeito as preliminares suscitadas.*

*Quanto ao mérito, observo que o Auto de Infração carrega questão de fato, qual seja a falta de recolhimento de ICMS decorrente de operações interestaduais de circulação de milho (infração 01) e multa por reutilização de mesmo Documento de Arrecadação Estadual – DAE em diversas operações de mesmo valor (infração 02).*

*As infrações se sustentam nos demonstrativos de fls. 04 a 09, notas fiscais de saídas e DAE's, cujas cópias estão arroladas nas fls. 16 a 214 dos autos.*

*Para a infração 01, além dos argumentos preliminares defensivos já superados, sem objetar os valores da exigência fiscal, o impugnante apenas alega uma pretensa falta de certeza do lançamento por se tratar de hipótese de ICMS diferido cujo responsável pelo recolhimento seria o “contribuinte substituto” e sendo o autuado produtor rural estaria na condição de “contribuinte substituído”, e, por isso, seria nula a exigência fiscal.*

*Discordo do argumento defensivo. A uma, porque há que ver que aqui se exige ICMS incidente sobre operações de venda interestadual de milho. A duas, porque o diferimento atinente a esse imposto, aplicável à mercadoria objeto da autuação, se relaciona à postergação do seu lançamento e recolhimento, mas apenas em operações internas.*

*Ora, o próprio impugnante atesta em sua peça impugnatória tratar-se de operações interestaduais de milho realizadas pelo autuado. A legislação do ICMS difere o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre o milho apenas nas operações internas (RICMS, art. 343, XIV). O art. 347, II, “a” do RICMS, dispõe que o ICMS será lançado pelo responsável na saída da mercadoria para outra unidade da Federação, sendo que o art. 348, §1º, I, “a” do citado regulamento, dispõe que a obrigação de recolher o imposto lançado cabe ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer situação em que não for possível diferir o imposto (entre estas, a operação interestadual), devendo o DAE quitado ser anexado ao documento fiscal que acobertar a circulação da mercadoria. Para colmo da análise da situação, observo que o art. 349 do RICMS confirma a atribuição da responsabilidade tributária vertida em pagamento do imposto incidente sobre a mercadoria sujeita a diferimento do tributo nas operações internas (entre as quais, o milho) ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, evento, fato ou circunstância que encerre a fase do diferimento (entre as quais, a saída da mercadoria do estabelecimento por operação interestadual). Portanto, tendo o autuado dado saída por operações interestaduais de mercadoria sujeita ao regime de diferimento do lançamento e pagamento do ICMS nas operações internas a partir de seu estabelecimento, não há falar em falta de certeza do lançamento fiscal ou mesmo em indireta nulidade da exigência fiscal por ilegitimidade passiva como pretendida pelo impugnante. A ilação abordada pelo impugnante é de impossibilidade da autuação porque o autuado não teria responsabilidade pelo imposto que teria o lançamento e pagamento do imposto diferido no que está equivocado porque no caso não há seu diferimento, pois se refere a venda interestadual de mercadoria, onde, como já visto,*

a ele a legislação atribui a responsabilidade pelo lançamento e pagamento do ICMS incidente sobre as operações. Neste aspecto, os recolhimentos efetuados pelo autuado, relativos a algumas de suas operações interestaduais de venda de milho e que foram deduzidos na apuração do imposto devido na infração 01, conforme demonstrativo dos valores ingressados no Erário (fl. 08), derruba a argumentação defensiva de falta de responsabilidade tributária do autuado. Assim, considerando a robustez das provas do cometimento da infração autuada, cujo valor exigido não foi objetado, esta deve ser inteiramente mantida.

*Infração procedente.*

Para a infração 02, que cuida de multa por utilização de mesmo DAE para indicar recolhimento de ICMS incidente sobre diversas operações, o impugnante, embora reconhecendo que o produtor rural autuado não tenha retirado DAE para algumas operações, o impugnante alega ter havido mero erro de preenchimento dos DAE's por falta de identificação da nota fiscal correspondente, e um recolhimento menor do ICMS, o que não implica falsificação.

Quanto a este aspecto, mais uma vez os documentos autuados provam em desfavor do impugnante quanto ao cometimento da infração. Primeiro, porque não houve ICMS a menos recolhido pelos DAE's correspondentes à operação de venda a que se refere. Conforme se vê no demonstrativo de fl. 08, os recolhimentos código de receita 1307 (ICMS Produtor Rural Insc-Pessoa Física) se referem ao integral pagamento do ICMS incidente sobre uma venda interestadual específica, como se exemplifica no DAE de fl. 16 que, embora nele não se identifique qual, se relaciona a uma das notas fiscais autuadas com destaque de imposto nesse valor. O mesmo ocorre em relação aos outros DAE's com receita 1307, o que implica em exposição de falsas informações documentais por não se referirem à operação que se destina, mas utilizados pelo autuado com intuito de demonstrar pagamento do imposto de mesmo valor destacado em outras notas fiscais, de modo repetitivo. Segundo, porque confrontando o demonstrativo de fls. 05-07 (infração 01) com o de fl. 08 que arrola os recolhimentos de ICMS ingressados no Erário (SIGAT) e os respectivos documentos (notas fiscais e DAE's de fls. 16 a 214), constata-se que, de fato, o contribuinte autuado reutilizou um mesmo DAE para indicar recolhimento de imposto incidente sobre outras operações de venda interestadual de mesmo valor. Assim:

- a) o recolhimento que efetuou em 12/05/08 através do DAE de fl. 16, no valor de R\$ 939,80, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 951, 953 a 956, 960, 961;
- b) o recolhimento que efetuou em 09/05/08 através do DAE de fl. 18, no valor de R\$ 672,23, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 952, 957 a 959, 962 e 967;
- c) o recolhimento que efetuou em 19/05/08 através do DAE de fl. 38, no valor de R\$ 939,80, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 963 a 966, 968 a 970, 975, 978 a 982;
- d) o recolhimento que efetuou em 26/05/08 através do DAE de fl. 54, no valor de R\$ 669,41, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 971 a 974, 976 e 977;
- e) o recolhimento que efetuou em 04/06/08 através do DAE de fl. 74, no valor de R\$ 1.216,05, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 981 a 986, 999 a 1001;
- f) o recolhimento que efetuou em 06/06/08 através do DAE de fl. 86, no valor de R\$ 935,42, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 987, 990, 995 a 998, 1002, 1003, 1005 e 1006;
- g) o recolhimento que efetuou em 06/06/08 através do DAE de fl. 88, no valor de R\$ 670,87, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 988, 989, 991 a 994, 1004, 1007, 1008, 1022 e 1023;
- h) o recolhimento que efetuou em 17/06/08 através do DAE de fl. 129, no valor de R\$ 935,42, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 1009 a 1013, 1018, 1020, 1021, 1024, 1025, 1028 e 1029;
- i) o recolhimento que efetuou em 18/06/08 através do DAE de fl. 139, no valor de R\$ 285,01, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 1014 a 1017 e 1019;
- j) o recolhimento que efetuou em 26/06/08 através do DAE de fl. 165, no valor de R\$ 670,87, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 1026 e 1027;
- k) o recolhimento que efetuou em 18/06/08 através do DAE de fl. 173, no valor de R\$ 285,01, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 1030, 1035 a 1037;
- l) o recolhimento que efetuou em 01/07/08 através do DAE de fl. 189, no valor de R\$ 935,42, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 1038, 1039, 1042 a 1044, 1048 a 1050;
- m) o recolhimento que efetuou em 01/07/08 através do DAE de fl. 193, no valor de R\$ 676,72, serviu às operações acobertadas pelas notas fiscais 1040, 1041 e 1045 a 1047.

Entretanto, embora estando indubitavelmente caracterizado o cometimento da infração, tendo em vista o descumprimento da obrigação principal que se exige na infração 01 ser uma consequência direta do cometimento da infração 02, a penalidade proposta para essa infração não pode ser aplicada em razão da disposição contida no §5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito.

Art. 42 ...

...

*§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.*

*Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração."*

Prolatada a Decisão, devido à redução ocorrida na infração 2, a 4ª JJF interpõe Recurso de Ofício, consoante previsão legal vigente à época do julgamento.

Por sua vez, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o Contribuinte interpõe Recurso Voluntário (fls. 264 a 273), fazendo um breve histórico dos fatos, das infrações lançadas e dos motivos que devem levar à alteração do julgamento de piso.

Diz que a infração 1 não é clara, devendo ser considerada nula, pois, segundo a fiscalização, o recorrente teria deixado de recolher ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo imposto diferido, mas, com base no art. 343, nos seus incisos VI e XIV, que transcreve, alega ser contribuinte substituído, *"vez que é produtor rural e não estabelecimento comercial, industrial ou beneficiador"*.

Após colacionar a alegação do Relator de primeiro grau, de que *"a ilação abordada pelo impugnante é de impossibilidade da autuação porque o autuado não teria responsabilidade pelo imposto que teria o lançamento e pagamento do imposto diferido no que está equivocado porque no caso não há diferimento, pois se refere a venda interestadual de mercadoria, onde, como já visto, a ele a legislação tributária atribui a responsabilidade pelo lançamento e pagamento do ICMS incidente sobre as operações"* entende que há um evidente incongruência entre a infração imputada (falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido) e no que se busca exigir com ela (venda interestadual de mercadoria).

Nessa esteira, acha ser evidente a incerteza da infração imputada, o que leva também a preterição do direito de defesa e sua nulidade, conforme o art. 18, II e IV, 'a' do RPAF/BA, cujo teor colaciona.

Em seguida, repte lições de Hely Lopes Meirelles e Seabra Fagundes sobre lançamento tributário como ato administrativo e elementos do ato administrativos, para então concluir no final deste tópico que é necessária a decretação de nulidade da infração 01.

Em relação à infração 2, alega que houve cerceamento do direito de defesa, como também ofensa ao princípio da tipicidade cerrada das infrações tributárias. Fala que *"o preposto da Fazenda Estadual não restitui as notas fiscais objetos da autuação antes da notificação do contribuinte, impedindo em exercer seu direito a ampla defesa, nem tão pouco lavrou Termo de Apreensão de Livros ou Documentos, conforme estabelece o art. 940 do RICMS"*.

Assevera que o direito de defesa está consolidado na Constituição Federal, no seu artigo 5º, cujo teor do inciso LV reproduz, colacionando também ensinamentos do professores Rui Portanova, Vicente Greco Filho e Ovídio Baptista da Silva sobre o princípio do contraditório.

Adiante pergunta como a empresa poderia exercer plenamente seu direito ao contraditório e a ampla defesa, dentro do prazo legal para impugnação, se sua escrita fiscal não tinha sido devolvida pelo Auditor Fiscal. Conclui que, no caso trazido aos autos, é evidente o cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, devendo o Auto de Infração ser considerado nulo ao teor do art. 18, II do RPAF/BA, que cita.

Por seu turno, com base no art. 940, VIII e §1º, III e §7º, como também o art. 945, todos do RICMS/BA-97, alega que há evidente ofensa ao princípio da legalidade, pois, quando do recolhimento das notas fiscais do contribuinte, não fora lavrado o "Termo de Apreensão", documento indispensável para a materialização da infração. Argumenta que a hipótese dos autos

não é caso de dispensa da lavratura do Termo de Apreensão, conforme estabelecido no art. 29 do RPAF/BA que colaciona.

Com base no art. 5º, II da CR, alega que houve uma evidente ofensa ao princípio da legalidade, "*raiz de todo ato administrativo tributário*". No sustento de sua tese, reproduz o art. 37 da Carta Magna para dizer que é requisito essencial e indispensável a própria existência do ato administrativo a sua previsão em lei, entendida esta no seu sentido formal, derivada de ato do legislador. Fala que o agente fiscal tem seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, fixados pelo legislador, conforme lição do i. professor Celso Ribeiro Bastos, cuja lição reprisa em sua manifestação. Cita Celso Antônio Bandeira de Mello e Maria Sylvia Zanella di Pietro para afirmar que o Sr. Fiscal cometeu uma clara violação ao princípio da legalidade, ao abusar da discricionariedade e simplesmente exigir algo que a lei, em sentido restrito, expressamente não estabelece.

Fala que todo e qualquer ato da autoridade fiscal que resulte na imputação de uma penalidade, se faz necessária à obediência do devido processo legal, permitindo um adequado direito de defesa, sob pena de invalidação do lançamento tributário, pelo que se pugna pela nulidade do Auto de Infração em comento.

Ao final de seu arrazoado, requer o provimento do presente Recurso, para que se julgue nulo o presente Auto de Infração, ou a confirmação da Decisão de primeiro grau que julgou o parcialmente procedente.

Em termos, aos autos foram encaminhados à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 277 a 279, a i. procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, após um breve histórico dos autos, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Rechaça as arguições de nulidades, uma vez que, o lançamento tributário não apresenta incorreções capazes de gerar prejuízos ao contribuinte. Diz que a "*descrição do fato gerador, realizada pelo autuante, afigura-se suficiente para possibilitar ao sujeito passivo o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório*". Alega que o lançamento tributário não sofre de incerteza e atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/BA, tendo sido observado o princípio do devido processo legal.

Afasta também a argumentação de ilegitimidade passiva, pois, "*o cerne da ação fiscal reside no ICMS incidente sobre operações de venda interestadual de milho, sendo que o diferimento atinente a esse imposto, aplicável à mercadoria (milho) objeto da autuação, está vinculado à postergação do seu recolhimento, mas apenas em operações internas*".

Ressalta que o contribuinte não contesta os valores apurados na autuação nem logra apresentar provas materiais capazes de comprovar o recolhimento do imposto devido ao erário estadual.

Assevera que os frágeis argumentos do recorrente não descaracteriza a infração, visto que, nos termos do art. 348, §1º, I, alínea 'a', do RICMS/BA, a obrigação de recolhimento do imposto lançado caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a situação em que não for possível diferir o imposto, tal como ocorre na operação interestadual. A i. procuradora ressalta que o art. 349 do RICMS/BA, confirma a atribuição da responsabilidade tributária vertida do imposto incidente sobre a mercadoria sujeita ao regime de diferimento do tributo nas operações internas, ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, evento, fato ou circunstância que encerre a fase de diferimento.

Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Tratam-se de Recurso Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 4ª JIF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, entendendo procedente a infração 01 e improcedente a infração 2.

Início o julgamento pelo Recurso Voluntário.

O Sujeito Passivo argui ser nula a infração 1 por falta de clareza, o que levaria a preterição do direito de defesa. Argumenta que há uma evidente incongruência entre a infração imputada (falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido) e no que se busca exigir com ela (venda interestadual de mercadoria).

Entendo que não merece guarida as teses recursais quanto a nulidade da infração 1.

Da análise do quanto expresso no texto da infração 1, da legislação mencionada em cada item e dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração entregues ao Contribuinte, vejo claramente que foi imputado ao Contribuinte o pagamento do ICMS decorrente de operações de venda milho para outro Estado da Federação.

Sabemos que sobre as operações de milho, a tributação é ordinariamente diferida para o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento comprador. Contudo, na situação dos autos, como o milho foi vendido para outros estabelecimentos de fora do Estado da Bahia, a fase de diferimento restou encerrada automaticamente, originando a obrigação do pagamento do imposto no momento da saída do estabelecimento agrícola situado no Estado da Bahia, que no caso, é o do Recorrente, o que leva a sua responsabilidade pelo recolhimento do imposto.

Com dito, vejo que não há incerteza nenhuma dos fatos imputados ao sujeito passivo, o que assegurou a sua total possibilidade de defesa, conforme os princípios norteadores dos procedimentos administrativos fiscais. Além do mais, foram entregues ao contribuinte demonstrativos de cálculo claros, informando a base de cálculo, alíquota, normas infringidas, sendo respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte.

Assim sendo, não vejo qualquer ofensa ao art. 39 do RPAF/BA que justifique a aplicação do quanto disposto no art. 18, IV, 'a' do mesmo Regulamento.

Nulidades do Auto de Infração em relação à infração 1, afastadas.

No que tange à infração 2, o Recorrente alega em sede de preliminar que também houve cerceamento ao direito de defesa devido a falta das notas, inobservância devido processo legal pela ausência da lavratura de termo de apreensão e ofensa ao princípio da tipicidade cerrada.

Mesmo entendendo que as súplicas recursais não merecer prosperar, em razão do quanto disposto no art. 155, parágrafo único do RPAF/BA, abstenho-me ao julgamento das questões preliminares suscitadas em relação à infração 2, passando ao trato do '*meritum causae*' da infração 2 logo adiante quando do julgamento do Recurso de Ofício.

Adentrando as questões de mérito do Recurso Voluntário.

Como dito, na infração 1 é imputado ao Contribuinte à falta de ICMS, que originalmente seria diferido quando nas operações internas, devido a remessa da mercadoria para outros Estado da Federação.

Consoante os artigos 342 e 343, VI e XIV, haveria substituição tributária por diferimento quando das operações internas com milho, para o momento em que ocorresse a entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário, conforme abaixo se vê:

*"Art. 342. A substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação."*

*"Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*(...)*

*VI - nas saídas de frutas, tomate, pimentão, aspargo, palmito e milho verde destinados a industrialização neste Estado, para o momento em que ocorrer a saída:*

- a) da mercadoria para outra unidade da Federação;
- b) da mercadoria para o exterior; ou
- c) dos produtos resultantes de sua industrialização;

(...)

XIV - nas saídas de arroz em casca, farinha de mandioca, feijão e milho em palha, em espiga ou em grãos, efetuadas por produtor agrícola, com destino a estabelecimento comercial, industrial ou beneficiador situados no Estado, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento destinatário;"

Entretanto, quando houver operação interestadual, por questões lógicas, o diferimento do recolhimento do ICMS ao Estado da Bahia não poderá ser aplicado, devendo então, ser o imposto recolhido pelo seu remetente, consoante o mandamento insculpido no art. 347, II, 'a' do RICMS/BA-97, abaixo transcrito:

*"Art. 347. O ICMS será lançado pelo responsável:*

(...)

*II - sempre que a saída da mercadoria for efetuada em circunstâncias em que não seja possível a adoção do diferimento, como nas seguintes hipóteses:*

- a) saída de mercadoria para outra unidade da Federação ou para o exterior;"*

Na mesma esteira, previa o artigo 348, §1º, I, do mesmo Regulamento, *in litteris*:

*"Art. 348. O contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer qualquer das situações previstas no artigo anterior efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, inclusive o correspondente às operações anteriores, na condição de responsável por substituição.*

(...)

*§ 1º O ICMS será pago:*

*I - no momento da saída das mercadorias enquadradas no regime de diferimento, ainda que beneficiadas, nas situações em que não for possível a adoção do diferimento, observado o seguinte:"*

Logo, comprovada nos autos a saída interestadual da mercadoria sujeita a diferimento, fica a cargo do remetente, no caso, o Recorrente, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido.

Infração 1, procedente, conforme julgamento de piso.

Recurso Voluntário não provido.

Adiante, passo a enfrentar as questões do Recurso de Ofício.

Em que pese a Decisão de primeiro grau ter acertado quanto ao resultado do seu julgamento, entendo que houve equívoco quanto ao fundamento do afastamento da infração 2, razão pela qual, peço *venia* para discordar dos n. Julgadores de primeiro grau.

A desoneração ocorrida no julgamento de piso se deu pelo entendimento de que a infração 2, mesmo caracterizada, estaria absorvida pela infração 1, conforme o art. 42, §5º da Lei nº 7.014/96. Para termos um entendimento completo da lide, transcrevo o mencionado artigo:

*Art. 42 .*

(...)

*§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.*

*Pari passu*, vejo que a infração 2 tem como base legal multa pela falsificação de documento para utilizá-lo como comprovante do pagamento do ICMS, conforme previsão no art. 42, XXI da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrita:

*"Art. 42 .*

(...)

*XXI - 2 (duas) vezes o valor consignado no documento, àquele que falsificar, viciar ou adulterar documento destinado à arrecadação de receita estadual, para utilizá-lo como comprovante de pagamento, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis;"*

Por sua vez, consta que houve a utilização de um mesmo DAE para indicar o recolhimento de ICMS incidente sobre diversas operações. No próprio Acórdão recorrido há um criterioso levantamento demonstrando qual DAE acostado nos autos 'acobertou' quais notas fiscais de operações de venda interestadual do mesmo valor.

Entretanto, compulsando os autos, não entendo que houve falsificação, adulteração ou viciação de documento destinado à arrecadação de receita estadual, mas sim, reutilização de um mesmo DAE para acobertar várias operações, conforme se constata no próprio corpo do Acórdão recorrido.

Ora, não se trata de absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória pela multa aplicada na infração principal, consoante o parágrafo §5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, mas sim, improcedência da infração 2 devido à constatação de outra conduta realizada pelo sujeito passivo (utilização de um mesmo documento fiscal acobertar, mais de uma vez, operação ou prestação), que ensejaria o lançamento de outra exação, diferente da constante nos autos (falsificação, viciação ou adulteração de documento fiscal).

Desse modo, entendo que só deva constar que a motivação para o afastamento da infração 2 não é a absorção da multa, mas improcedência da mesma, o que não altera o resultado do julgamento realizado pela 4ª JF.

Recurso de Ofício não provido.

Pelo todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206920.0012/11-6**, lavrado contra **JAIR VALDINEI HOFFMANN (FAZENDA SÃO LUIZ - LOTE 03)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$66.570,08**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS