

PROCESSO - A. I. Nº 206935.0024/12-8
RECORRENTE - LÍBANO ESTIVAS E CEREAIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0050-02/13
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 28.11.2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0360-12/13

EMENTA: ICMS. 1. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES RESULTANDO EM DIFERENÇA NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Argumentos defensivos incapazes para elidir a infração. 2. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO A MENOS NOS LIVROS FISCAIS. Diferença constatada através do refazimento da conta corrente fiscal. Item insubsistente. Modificada a decisão recorrida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ANEXO 88). b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infrações reduzidas por comprovação de erro na apuração do débito. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. a) ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EXIBIÇÃO INCOMPLETA E EM PADRÃO DIFERENTE DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. INFORMAÇÕES COM DADOS DIVERGENTES PARA OS DOCUMENTOS FISCAIS. b) FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO AO FISCO PARA EXIBIÇÃO DE LIVROS FISCAIS. c) ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. d) UTILIZAÇÃO DOS LIVROS FISCAIS FORA DAS ESPECIFICAÇÕES DE IMPRESSÃO E ENCADENAÇÃO. e) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE COMPROVANTES DAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES CONTABILIZADAS. Itens subsistentes. Negado o pedido para cancelamento ou redução das multas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 5. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Temos em análise Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/05/2012 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$120.745,50, em decorrência do cometimento de 10 infrações, a seguir descritas:

Infração 01 - Forneceu arquivo magnético enviado via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sendo aplicada a multa de 5%, limitada a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, nos meses de julho e agosto de 2009, março, maio, julho e dezembro de 2010, e abril de 2011, conforme documentos às fls.24 a 50. Em complemento consta: Multa aplicada com base em levantamento efetuado, confrontando os valores declarados nos arquivos Sintegra fornecidos mensalmente a Sefaz e os valores registrados no livro de apuração de ICMS, ref. aos exercícios de 2009, 2010, 2011, conforme demonstrativos e planilhas de débito, anexas. Multa no valor de R\$482,35, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$70.543,94, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2011, conforme demonstrativos às fls.51 a 75. Em complemento consta: Débito de ICMS apurado através do confronto entre os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e o levantamento das saídas com imissão de cupom fiscal – ECF, apurado com base nos registros colhidos através de leitura – Redução Z, ref. aos exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, conf.planilhas de cálculo e demonstrativos de débito, anexos.

Infração 03 - Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$19.293,12, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho, setembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativos e documentos às fls.76 a 96. Em complemento consta: Débito de ICMS apurado através de Auditoria da Conta Corrente do ICMS, com levantamento das notas fiscais de entradas e saídas, comparando com os registros efetuados nos livros Apuração do ICMS, livros de entradas e saídas, recolhimentos efetuados por meio de DAE's, ref. aos exercícios de 2007; 2010; 2011, conf. planilhas de cálculo e demonstrativos de débito.

Infração 04 - Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$11.214,87, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de novembro de 2008 a dezembro de 2009, e fevereiro de 2010, conforme demonstrativos e documentos às fls.97 a 105. Em complemento consta: Débito de ICMS apurado através de Auditoria da substituição tributária total, com levantamento das notas fiscais de entradas, comparando com os registros efetuados no livro de entradas e recolhimentos efetuados por meio de DAE's, ref.aos exercícios de 2008 a 2010, conf. planilhas de cálculo e demonstrativos de débito , anexos.

Infração 05 - Falta de recolhimento do ICMS – antecipação parcial, no total de R\$15.061,22, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, correspondentes aos meses de maio a setembro, novembro e dezembro de 2007, fevereiro a maio, e julho de 2008, março a agosto, novembro e dezembro de 2009, janeiro, abril, outubro a dezembro de 2010, fevereiro, maio e julho de 2011, conforme demonstrativos e documentos às fls.106 a 110. Em complemento consta: Débito de ICMS apurado através de Auditoria da Substituição Tributária Parcial, com levantamento das notas fiscais de entradas, comparando com os registros efetuados no livro de entradas e recolhimentos efetuados por meio de DAE's, ref. aos exercícios de 2007 a 2011, conf. planilhas de cálculo e demonstrativos de débito, anexos.

Infração 06 - Deixou de apresentar livros fiscais (Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Apuração do ICMS; Registro de Inventários), dos anos de 2007 a 2011, quando regularmente intimado, sendo aplicada a multa no valor de R\$ 460,00, conforme intimações às fls.16 a 18. . Em complemento consta: Multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de apresentação dos livros Registro de Apuração do ICMS (2007/2008); Reg.Saídas (abr; mai/2007); Reg.Entradas (20007/2008); Reg. Inventário (2011); Livro Caixa (2007; 2008; 2011), no prazo regulamentar de 48 horas, estabelecido pelo RICMS/97 – Dec. 6.284/97, após ser devidamente intimado por três vezes (28/03/12; 12/04/12; 05/03/12), impedindo o andamento da ação fiscal, conf. intimações anexas.

Infração 07 - Escriturou fora dos prazos regulamentares livros fiscais (Registro de Inventários de 2011, e Apuração do ICMS de 2007/2008), sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00. Em complemento consta: Multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de escrituração no prazo regulamentar, causando atraso e empecilho a ação fiscal, uma vez que os livros fiscais Registro de Inventário (estoque 2011) e de apuração do ICMS (2007/2008), terem sido encontrados até a data da ação fiscal, sem escrituração, conf. declaração comunicando o fato e protocolo de entrega, anexos.

Infração 08 - Escriturou livros fiscais em desacordo com as normas regulamentares (Registro de Entradas e Registro de Saídas de 2007; Registro de Apuração do ICMS de 2009 e 2010), sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$420,00. Em complemento consta: Multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória decorrente da prática de escrituração irregular em desacordo com a legislação dos livros fiscais Reg. de Entrada e Reg. de Saída de Mercadoria (exerc.31/12/2007); Reg. de Apuração do ICMS (exerc.31/12/2009); Reg. de Apuração do ICMS (exerc.31/12/2010), uma vez que, as

colunas contendo os valores registrados, não terem sido totalizadas (REM e RSM) e colunas do valor contábil não conferir com as colunas dos valores isentas e outras (RAICMS), conf. cópias, anexas.

Infração 09 - Utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encadernação estabelecida no RICMS/BA. Total da Infração R\$50,00.

Em complemento consta: “Multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de encadernação adequada de capa rígida, em desacordo com as normas regulamentares – Dec. nº 6.284/97, dos livros fiscais Reg. de Apuração do ICMS; Reg. de Entradas e Reg. de Saídas, ref. aos exercícios 2009; 2010; 2011, conf. apreendidos como prova, em anexo.”

Infração 10 - Deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado. Total da infração R\$ 460,00.

Em complemento consta: “Penalidade fixa de caráter formal por descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de apresentação dos documentos contábeis que constituem o Caixa da empresa, após serem devidamente solicitados por intimação, anexa, causando impedimento a fiscalização mediante a aplicação de procedimentos fiscais e apuração, ref. ao período de 2007 a 2011.

O autuado apresentou tempestivamente Defesa (fls. 787 a 794), arguindo a nulidade do Auto de Infração, contestando o mérito das infrações 2, 3, 4 e 5 e pedindo o afastamento ou redução da multas das infrações 1, 6, 7, 8, 9 e 10. Em seguida, houve juntada de Informação Fiscal (fls. 925 a 929) aceitando parte das alegações defensivas para as infrações 4 e 5, com a elaboração de novos demonstrativos de débito para essas infrações, levando concluir pela procedência parcial do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 2ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos documentos às fls. 14 a 786.

Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, intimações, cópias de livros fiscais e de esclarecimentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova das infrações imputadas ao autuado, e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.

Quanto a alegação de imprecisão na caracterização das infrações imputadas, verifico que não assiste razão ao sujeito passivo, pois consta em todos os itens da autuação, logo após a descrição dos fatos, o complemento da origem da cada infração. Além disso, o autuado recebeu juntamente com o Auto de Infração, cópias de todos os levantamentos fiscais, conforme comprova a declaração à fl.194 subscrita pelo seu representante legal.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

Observe, ainda, que na defesa fiscal, em virtude de comprovados equívocos no procedimento fiscal, o autuante ao prestar sua informação fiscal acolheu em parte tais equívocos, tendo prestado os devidos esclarecimentos necessários para uma conclusão sobre a lide, e trazido ao processo a comprovação necessária para o deslinde das questões suscitadas na defesa, e o autuado foi cientificado da referida informação fiscal, conforme intimação e AR dos Correios, fls.323 a 324, e se manifestou. Assim, tendo em vista que o autuante atacou todas as questões argüidas na defesa, trazendo aos autos a comprovação necessária para o deslinde das questões suscitadas na defesa, acolho a conclusão fiscal constante na informação fiscal às fls. 925 a 929, para proferir o meu voto.

Portanto, quanto a pretensão do autuado para realização de diligência/perícia contábil, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, porque já se encontram nos autos todos os documentos necessários para uma Decisão sobre a lide.

No mérito, inicio o meu voto pelas infrações 01, 06, 07, 08, 09 e 10 que tratam de descumprimento de obrigações acessórias, sendo aplicadas multas fixas, cujo autuado não as impugnou, limitando-se a invocar o art. 401, inciso 19 paragra. 4º do RICMS/97, para aduzir que elas poderão ser reduzidas ou canceladas pelos órgãos julgadores e administrativos, desde que fique provado que as infrações tenham sido causadas sem dolo, fraude ou simulação, e não implique a falta de recolhimento do imposto.

Quanto à dispensa da multa ou sua redução, apesar de o artigo 158 do RPAF-BA, atribuir competência da JJF para o seu atendimento, no caso em apreço, não pode ser acatado, tendo em vista que não ficou provado, nos autos, que as infrações tenham sido praticada sem dolo, fraude ou simulação e que não tenha implicado falta de recolhimento de tributo. Ao contrário, os vários descumprimentos de obrigações acessórias impediram o fisco de outras verificações além das que resultaram na cobrança de imposto.

Relativamente ao pedido para redução ou cancelamento das multas aplicadas pelo descumprimento da obrigação acessória, deixo de atender tal pedido, uma vez que tal pedido não encontra amparo no § 7º do art.42, da Lei nº 7.014/96.

Isto posto, passo agora a analisar as infrações impugnadas, quais sejam os itens 02 a 05.

Infração 02

O fato que ensejou o lançamento deste item, diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas por instituição financeira e administradora de Cartões de Crédito/Débito, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2011.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado nas planilhas comparativas de vendas por meio de cartão de crédito/débito” (docs. 53, 56, 59 e 62), nas quais, foram considerados em cada coluna, o período mensal, o total das vendas com cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras, diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de 17%; e finalmente, o ICMS devido. Ressalto que na coluna referente aos valores mensais das vendas líquidas extraídas da Redução Z/notas fiscais, não foi consignado nenhum valor, por inexistir.

Verifico que o autuante indicou o índice de proporcionalidade de 0,28583869, 0,30567185, 0,13731349, 0,14346087, 0,14086492, para os anos de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, respectivamente, a aplicou sobre a diferença encontrada para determinação da base de cálculo, cumprindo, assim as disposições contidas na Instrução Normativa nº 56/2007.

A autuação está fundamentada no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, que prevê in verbis: “O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, independente de ter ocorrido através de ECF ou através da emissão de notas fiscais, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Em processo desta natureza faz-se necessário o fornecimento ao contribuinte dos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente, de modo que possa ser efetuado o cotejo entre os valores registrados na escrita fiscal e no equipamento emissor de cupom fiscal com as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito. Constatado que tais relatórios foram devidamente entregues ao autuado, conforme declaração assinada pelo representante legal do autuado à fl. 196.

Visando elidir a presunção prevista no § 3º do artigo 2º do RICMS/97, o autuado alegou que todas as vendas que foram efetivadas através de cartão de crédito ou débito foram acompanhadas das devidas notas fiscais ou cupom fiscal, e justificou que o seu operador de caixa não observou que no momento da emissão da nota fiscal ou cupom fiscal deveria selecionar na opção “forma de pagamento” recebido com cartão de crédito ou débito, e não como dinheiro, caracterizando desta forma que não houve prejuízo para os cofres do Estado.

Examinando os demonstrativos às fls. 796, 798, 800, 802 e 804, apresentados na defesa, verifico que os mesmos não elidem a acusação fiscal, pois apesar de demonstrativos nos mesmos moldes dos elaborados pela fiscalização, porém, não foi apresentado qualquer documento que comprovasse a origem dos valores neles consignados. Para que fosse elidido de modo válido o trabalho fiscal, caberia ao autuado ter apresentado demonstrativo correlacionando os valores constantes nos TEFs com os valores que alegou terem sido consignados como “dinheiro” e/ou registrados nas notas fiscais de saídas.

Desta forma, fica mantido o lançamento deste item.

Infração 03

A imputação diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho, setembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011.

Os valores lançados neste item foram apurados através de AUDITORIA DA CONTA CORRENTE DO ICMS, tendo sido refeita a conta corrente fiscal do período de 2010 e 2011.

Na defesa o autuado alegou que não foi observado o disposto no artigo 116, inciso III, alínea C, item 3 do RICMS/BA, pois no refazimento da conta corrente fiscal não foi considerado o saldo credor do período anterior registrado no livro Registro de Apuração do ICMS e os créditos fiscais.

Examinando as peças que instruem este item, constato que constam nas folhas 76 a 96, planilhas elaboradas no programa da SEFAZ intitulado de SAFA, nas quais foram considerados os créditos fiscais oriundos de entradas e de outros créditos.

Quanto ao saldo credor, verifico que realmente consta na cópia do Registro de Apuração do ICMS, fl.821, um saldo credor no valor de R\$96.330,84. Contudo, diante de uma escrita fiscal que foi completamente refeita pela fiscalização, resultando em diversos erros, não vejo como acolher o pedido do contribuinte. Ademais, as incorreções apuradas nos lançamentos no livro fiscal Registro de Apuração estão devidamente demonstradas nos documentos juntados pelo autuante, e o autuado não comprovou a origem do saldo credor existente na Registro de Apuração do ICMS no mês de dezembro de 2006.

Assim, mantenho o lançamento deste item.

Infração 04

Trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$11.214,87, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de novembro de 2008 a dezembro de 2009, e fevereiro de 2010.

Conforme consta nos demonstrativos às fls. 97 a 105, que fundamentam a infração, o produto descrito nas notas fiscais que serviram de base para o levantamento fiscal é “Ração anim.domest-S/S”.

O sujeito passivo ao defender-se aduziu que no artigo 353, inciso 34 do RICMS/97, reza que apenas é considerado substituição tributária o produto rações tipo “pet” para animais domésticos classificadas na posição - NCM 2309 (Protocolo ICMS 26/04), e que no caso, a mercadoria descrita no levantamento fiscal não sofreu antecipação tributária, uma vez que não se encontrava na época das operações (2008 a 2010), enquadrada no regime de substituição tributária, por se tratar de produto classificado como ração para peixe NCM 2309.1000 e produto para o desenvolvimento dos dentes caninos NCM 4115.1000 e 4115.2000. Além disso, observa também que o auditor não efetuou as devidas alocações dos DAE's recolhidos desconsiderando vários pagamentos que foram efetuados, conforme comprovantes em anexo “doc. 28-60”.

Portanto, a questão deve ser dirimida levando-se em consideração se o produto em questão no período objeto da autuação se encontrava no regime de substituição tributária.

Analisando os documentos acostados ao processo pelo autuado, fls. 825/853, constato que nas notas fiscais constam os NCMs 2309; NCM 4115, e na nota fiscal nº 235363 não consta NCM, sendo todas consideradas como mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária na origem.

Assim, considerando o disposto no artigo 353, II, 34, do RICMS/97, somente se enquadram para fins de substituição tributária as notas fiscais que contém o NCM 2309 e a nota fiscal nº 235363.

Excluindo-se das planilhas refeitas na informação fiscal, fls. 930 a 932, os produtos que não possuem NCM 2309, qual seja, notas fiscais com NCM 4114.20.00, resulta no quadro abaixo:

N.FISCAL	MÊS	FL.	NCM	VL.INF.FISC.
158486	nov/08	825	23909.10.00	3.240,39
161433	dez/08	830	23909.10.00	28,80
164871	jan/09	833	23909.10.00	20,28
168222	mar/09	836	23909.10.00	20,28
170584	abr/09	838	2309.90.10	24,53
174315	mai/09	839	2309.90.10	60,84
178547	jul/09	840	2309.90.10	20,28
1961	set/09	844	2309.90.10	73,59
5978	dez/09	846	2309.90.10	38,24
1154	fev/10	853	2309.90.10	114,02
TOTAL				3.641,25

Mantida a infração, com a redução do débito para o valor de R\$3.641,25.

Infração 05

A acusação fiscal é de que não foi recolhido o ICMS – antecipação parcial, no total de R\$15.061,22, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, através das notas fiscais relacionadas no demonstrativo intitulado de “Diferença Apurada no Cálculo do ICMS Substituição Tributária Parcial”, fls. 106 a 110.

Foi alegado na defesa que não é devida a antecipação tributária parcial sobre os produtos objeto da autuação, pois são classificados como isentos, nos termos do art. 20 e art. 500 inciso I do RICMS/BA, que diz claramente que os produtos “...adubos, fertilizantes, sementes, defensivos agrícolas e outros insumos para uso na

agricultura, pecuária, apicultura, aquíicultura, avicultura, cunicultura, canicultura e sericicultura, além das demais disposições regulamentares inerentes às operações do gênero...". Além disso, que não foram feitas as devidas alocações dos DAE's recolhidos desconsiderando vários pagamentos que foram efetuados.

O autuante analisando os demonstrativos e documentos juntados na defesa, fls.855 a 905, salienta que o autuado somente impugnou as notas fiscais que contém o produto "Refinazil" e "Fermento", e rebateu a alegação defensiva dizendo que os referidos produtos não se enquadram como adubo ou fertilizante, por se tratar de suplemento alimentar e protéico para o gado, a base de milho.

Reza o artigo 20, do RICMS/97, in verbis:

Art.20 - ...

"II- rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

a) a fruição do benefício condiciona-se a que:

1 - os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, e o número do registro seja indicado no documento fiscal;

2 - haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;

3 - os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária, apicultura, aquíicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura;"

Manifestando-se sobre a informação fiscal, o autuado apresentou o documento fl. 944, referente a registro de seu estabelecimento junto ao Ministério da Agricultura. Comungo com o autuante no sentido que este certificado não atende às exigências contidas no dispositivo regulamentar acima transcrito.

Cumpra registrar que apenas foram impugnadas as notas fiscais n.ºs. 112145; 112683; 114597; 114054; 116006; 116343, 119468; 119469; 12195, 127491; 127492; 128901; 130543; 130544; 132718; 132717, 5462; 6805; 6800; 7427, 9059; 11699; 11700; 134 4; 13 5, que contém os produtos Refinazil e Fermento.

Assim, acolho os demonstrativos refeitos na informação fiscal, pois foram efetuados os ajustes referentes aos recolhimentos comprovados na defesa, e o autuado ao se manifestar sobre os mesmos, não mais apontou erro nesse sentido, mas tão-somente apresentou Registro de Estabelecimento junto ao Ministério da Agricultura que não faz referência ao produto em questão.

Item parcialmente subsistente no total de R\$8.232,21

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$106.342,87, ficando o demonstrativo de débito das infrações 04 e 05 alterados, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	VL. INICIAIS	VL. JULGADOS
1	482,35	482,35
2	70.543,94	70.543,94
3	19.293,12	19.293,12
4	11.214,87	3.641,25
5	15.061,22	8.232,21
6	2.760,00	2.760,00
7	460,00	460,00
8	420,00	420,00
9	50,00	50,00
10	460,00	460,00
TOTAL	120.745,50	106.342,87

DEMONSTRATIVO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/10/2008	09/11/2008	19.061,12	17	60	3.240,39	4
31/12/2008	09/01/2009	169,41	17	60	28,80	4
31/01/2009	09/02/2009	119,29	17	60	20,28	4
31/03/2009	09/04/2009	119,29	17	60	20,28	4
30/04/2009	09/05/2009	144,29	17	60	24,53	4
31/05/2009	09/06/2009	357,88	17	60	60,84	4
31/07/2009	09/08/2009	119,29	17	60	20,28	4
30/09/2009	09/10/2009	432,88	17	60	73,59	4
31/12/2009	09/01/2010	224,94	17	60	38,24	4
28/02/2010	09/03/2010	670,71	17	60	114,02	4
TOTAL					3.641,25	

DEMONSTRATIVO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/5/2007	9/6/2007	188,82	17	60	32,10	5
30/6/2007	9/7/2007	3.013,76	17	60	512,34	5

31/7/2007	9/8/2007	3.265,65	17	60	555,16	5
30/9/2007	9/10/2007	3.330,53	17	60	566,19	5
30/11/2007	9/12/2007	2.103,18	17	60	357,54	5
31/12/2007	9/1/2008	3.794,59	17	60	645,08	5
28/2/2008	9/3/2008	218,29	17	60	37,11	5
30/4/2008	9/5/2008	2.165,06	17	60	368,06	5
31/7/2008	9/8/2008	11.718,71	17	60	1.992,18	5
31/3/2009	9/4/2009	1.555,88	17	60	264,50	5
30/4/2009	9/5/2009	485,29	17	60	82,50	5
31/5/2009	9/6/2009	312,35	17	60	53,10	5
30/6/2009	9/7/2009	1.564,71	17	60	266,00	5
31/7/2009	9/8/2009	264,71	17	60	45,00	5
31/8/2009	9/9/2009	1.667,06	17	60	283,40	5
30/11/2009	9/12/2009	1.123,41	17	60	190,98	5
31/12/2009	9/1/2010	387,47	17	60	65,87	5
31/1/2010	9/7/2009	88,24	17	60	15,00	5
30/4/2010	9/8/2009	250,59	17	60	42,60	5
31/10/2010	9/11/2009	1.523,53	17	60	259,00	5
30/11/2010	9/12/2009	1.891,18	17	60	321,50	5
31/12/2010	9/1/2010	1.935,29	17	60	329,00	5
28/2/2011	8/3/2011	2.205,88	17	60	375,00	5
31/5/2011	9/6/2011	1.685,29	17	60	286,50	5
31/7/2011	9/8/2011	1.685,29	17	60	286,50	5
TOTAL					8.232,21	

Inconformado com a Decisão, o Contribuinte interpôs tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 975 a 977, objetivando a revisão do julgamento, nos mesmos moldes já alinhavados na sua defesa.

Após transcrever a ementa do Acórdão guerreado, passa a narrar os fatos ocorridos no Auto de Infração, afirmando que o lançamento de ofício não possui sustentação legal pelas razões que passa a expor.

Preliminarmente, diz que o Auto de Infração é nulo por ofensa ao art. 23 do RPAF, vez que o autuante cometeu vários equívocos e erros grosseiros.

Em relação à infração 03, assevera que o autuante não considerou o art. 116, III, alínea C, item 03 do RICMS-BA, glosando indevidamente o valor do saldo credor do período anterior, quando fosse o caso. Salieta que anexa “o Livro em questão para ser analisado por este Conselho, inclusive as planilhas contraditórias que estão arroladas ao processo primordial”.

Quanto ao item 04, questiona que o Fiscal, quando apurou a planilha da Substituição Tributária, “não atendeu corretamente o que determina o art. 353, inciso 34 do RICMS-BA”, que transcreve. Assegura que o inciso 34 do respectivo art. 353 “*reza apenas considerado substituição tributária o produto rações tipo pet para animais domésticos classificados na posição – NCM 2309 (Protocolo 26/04), não sendo observado pelo atuante que alguns produtos mencionados nessa planilha são classificados como ração para peixe NCM 2309.1000 e produtos para o desenvolvimento dos dentes caninos NCM 4115.1000 e 4115.2000, não podendo ser enquadrados como ração tipo ‘Pet’, por conseguinte deve ser considerado como produto tributado*”.

Ato contínuo, propala que o Auditor Fiscal não efetuou as devidas alocações dos DAE’s recolhidos, desconsiderando vários pagamentos que foram efetuados, e que encontram-se na contestação principal.

Quanto ao item 5, afirma que o Fiscal não observou o que dispõe o art. 20 e 500, I do RICMS-BA, quando diz que os produtos adubos, fertilizantes, sementes, defensivos agrícolas e outros insumos para uso na agricultura, pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, canicultura e sericultura, além das demais disposições regulamentares inerentes as operações do gênero são classificados com produtos isentos, não podendo dessa forma, ser cobrado imposto de antecipação parcial.

Aponta que o erro apontado nada mais é “que um vício forma que caracteriza como um ato que macula e lhe atribui defeito, de maior ou de menor importância jurídica, sendo causa suficiente para anular o ato”. Complementa dizendo que todos os valores estão devidamente escriturados nos livros fiscais competentes da empresa, o que não teria sido observado pelo Auditor Fiscal.

Novamente aduz que o autuante não fez as devidas alocações dos DAE's recolhidos, desconsiderando diversos pagamentos que foram efetuados. Informa que não observou os requisitos básicos de sua função, pois não teve o cuidado *“em ao menos revisar suas planilhas, ignorando erros absurdos como lançamentos em duplicidade, falhas em contas simples, como somar e diminuir, e incluindo produtos (margarina) com base de calculo reduzida para calculo da antecipação parcial”*. Indica que estão acostados na defesa principal (planilhas) para as devidas análises e correções.

Por fim, quanto as infrações 01, 06, 07, 08, 09 e 10, alega que são multas de penalidade fixa de caráter formal, que estão embasadas no art. 401, “inciso 19”, parágrafo 4º do RICMS, que prevê claramente *“que as multas de caráter formal por descumprimeto de obrigações acessórias poderá ser reduzidas ou canceladas pelos órgãos julgadores e administrativos, desde que fique provado que as infrações tenham sido causadas sem dolo, fraude ou simulação, e não implique a falta de recolhimento do imposto”*.

Ao final do seu arrazoado, pede por nova perícia, a improcedência da ação fiscal, para cancelar o débito reclamado.

Em termos, os autos foram remetidos à PGE para análise.

No Parecer de fls. 988 a 992, na. Procuradora Maira José Coelho Lins de A. Sento-Sé, após a descrição das infrações lançadas, da Decisão debatida e das razões das recursais, assevera que estão ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do Acórdão.

Diz que as arguições de nulidade devem ser rechaçadas, *“poste que, o lançamento tributário não apresenta incorreções capazes de gerar prejuízos ao contribuinte”*. Alega que a descrição clara e precisa dos fatos geradores documentos e a disponibilização de toda documentação inerentes a autuação fiscal (fls. 14 a 786) *“possibilitou ao sujeito passivo o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório”*.

Assegura que o lançamento atende todos os requisitos do art. 39 do RAPF/BA. Salienta que o autuante, quando da sua informação fiscal, acolheu em parte, diversos equívocos suscitados pelo Contribuinte. Entende que a diligência à ASTEC não é adequada e necessária, consoante os termos do art. 147, I do RPAF, já que crê *“que o processo administrativo fiscal está instruído com elementos probatórios suficientes à formação da convicção dos julgadores”*.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução das multas, pensa que deverá ser afastado, pois, *“inexistem nos autos a prova dos requisitos essenciais elencados nos incisos do art. 158 do RPAF/99”*, principalmente n que diz respeito à efetiva falta de recolhimento dos tributos devidos. Lembra que o sujeito Passivo não contestou as referidas infrações e que os vários descumprimentos de obrigações acessórias impediram o fisco de outras verificações fiscais.

Explica que cabe ao Recorrente o ônus da prova, e que deveria a este colacionar aos autos os elementos materiais necessários capazes de elidir ou descaracterizar as exigências fiscais. Aponta que o Contribuinte articula as mesmas questões aduzidas contras as infrações 03, 04 e 05, sem colacionar aos autos provas capazes de comprovar a origem do saldo credor existente no Registro de Apuração do ICMS, no mês de dezembro de 2006.

Cita os artigos 123 e 142 do RPAF para apontar que cabia ao Recorrente colacionar todas as provas que dispunha para elidir as acusações fiscais.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à multa - Infração 5)

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 2ª JfF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe. O Recorrente argui a nulidade do lançamento de ofício, pede realização de perícia, a redução ou exclusão das multas das infrações 1, 6, 7, 8, 9, e 10 e, quanto ao mérito, teceu considerações somente contra as infrações 3, 4 e 5. Logo, vejo que não houve irresignação específica quanto ao mérito da infração 2, mas tão somente um pedido implícito de nulidade, consoante a súplica em relação a todo o Auto de Infração.

Em relação às questões de nulidade, vejo que não merecem guarida as súplicas recursais. Pela

análise dos autos, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que as imputações foram claras e detalhadas, as bases de cálculo foram determinadas conforme os valores previstos em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Pari passu, vejo, com base no art. 147, inciso I, 'b', que não há necessidade da realização de diligência, pois, já se encontram acostados aos autos, todos os documentos e provas necessários para que se profira Decisão sobre a lide. Neste diapasão, percebo que não foram trazidos ao presente PAF, documentos ou fatos novos que ensejassem a efetivação de diligência ou perícia.

Passo para análise do mérito.

Em primeiro lugar, como bem apontou a n Representante da PGE/PROFIS, todas as argumentações recursais já foram tecidas na defesa inicial, revisadas pelo Sr. Auditor Fiscal e apreciadas pelos Julgadores de primeira instância.

Entretanto, no que tange a infração 3, lançada pela falta de recolhimento de ICMS, nos prazos regulamentares, referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, entendo que a Decisão de piso merece reparo.

Conforme informa o próprio Sr. Fiscal no corpo do Auto de Infração, o débito de ICMS foi apurado através de Auditoria da Conta Corrente do ICMS, com levantamento das notas fiscais de entradas e saídas, comparando com os registros efetuados nos livros Apuração do ICMS, os livros de entradas e saídas, os recolhimentos efetuados por meio de DAE's, referente aos exercícios de 2007, 2010 e 2011.

O Recorrente afirmou que não foi observado o disposto no artigo 116, inciso III, alínea 'C', item 3 do RICMS/BA, pois, no refazimento da conta corrente fiscal não foi considerado o saldo credor do período anterior registrado no livro Registro de Apuração do ICMS e os créditos fiscais.

Compulsando os autos, entendo que merece acolhida a súplica recursal quanto a falta de consideração do saldo credor do período anterior ao exercício de 2007, ou seja, consoante a análise dos livros e levantamentos realizados, vejo que a fiscalização desconsiderou na apuração do exercício de 2007, o saldo credor indicado remanescente do exercício de 2006 no valor de R\$96.330,84, sem que tivesse, ao menos intimado o contribuinte para apresentar os livros do período anterior ou mesmo efetuado uma fiscalização neste exercício para comprovar a inexistência deste saldo.

Vale ressaltar que, conforme consta no processo, às fls. 820 a 822, são as cópias das folhas 25 e seguintes do livro Registro de Apuração do ICMS. Isto representa que a fiscalização teve acesso à escrituração do período anterior (2006), tendo, portanto, oportunidade para observar facilmente a existência do saldo credor que foi transferido para janeiro de 2007. Caberia ao Fiscal Autuante justificar a sua não aceitação de maneira detalhada, para que então fosse válido o procedimento adotado pela fiscalização.

Não sendo observado o quanto disposto no art. 116 do então vigente RICMS/BA, julgo a infração 3 improcedente.

No que tange a infração 04, o Recorrente trouxe a mesma arguição já levantada anteriormente e que fora acatada pelo Sr. Auditor Fiscal e, minudentemente explicitada pelo n. Relator de *primeiro grau*, que reduziu o débito com base nos argumentos trazidos pela empresa.

Assim, não há o que se alterar da Decisão de base, pois, como dito, os argumentos recursais já foram analisados e acatados pela 2ª JJF. Portanto, não vejo necessidade de se repetir a fundamentação já esposada no primeiro julgamento.

Infração 4 parcialmente subsistente conforme julgamento de base.

Em relação a infração 5, o Recorrente trás à baila novamente o argumento de que os produtos comercializados eram isentos, consoante os termos do art. 500, I, c/c o artigo 20, ambos do RICMS/BA então vigente.

Assim dispunham os citados mandamentos:

Art. 500. *Nas operações com rações, adubos, fertilizantes, sementes, defensivos agrícolas e outros insumos para uso na agricultura, pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, canicultura e sericicultura, além das demais disposições regulamentares inerentes às operações do gênero, observar-se-ão, especialmente, as seguintes situações:*

*I - isenção:
(...)*

Art. 20. *Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):
(...)*

III - rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, desde que:

1 - os produtos estejam registrados no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, e o número do registro seja indicado no documento fiscal;

2 - haja o respectivo rótulo ou etiqueta identificando o produto;

3 - os produtos se destinem exclusivamente ao uso na pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura;

b) entende-se por:

1 - ração animal, qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destine;

2 - concentrado, a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporções adequadas e devidamente especificadas pelo seu fabricante, constitua uma ração animal;

3 - suplemento, o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos (Conv. ICMS 20/02);

4 - aditivo, substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais, que tenham ou não valor nutritivo e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais;

5 - premix ou núcleo, mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais.

c) o benefício aplica-se, ainda, à ração animal preparada em estabelecimento produtor, na transferência a estabelecimento produtor do mesmo titular ou na remessa a outro estabelecimento produtor em relação ao qual o titular remetente mantenha contrato de produção integrada;

Pela leitura dos dispositivos legais, não há dúvida que são isentas as operações com rações, adubos, fertilizantes, sementes, defensivos agrícolas e outros insumos para uso na pecuária (art. 500, I), entretanto, devem ser respeitadas as exigências prescritas no art. 20, III, letra 'a', em especial o registro do produto comercializado no órgão competente do Ministério da Agricultura e da Reforma Agrária, com tal número de registro consignado no documento fiscal que acoberta a operação.

Foi por falta de apresentação deste documento exigido pela legislação tributária estadual, para o gozo da isenção, que ocorreu a autuação.

Realmente não há o preenchimento desse requisito, o que leva à cobrança da exação conforme os termos julgados pela 2ª JF, que acolheu os demonstrativos refeitos na informação fiscal, após os ajustes referentes aos recolhimentos comprovados pelo Contribuinte.

Infração 5 parcialmente subsistente, consoante o julgamento de primeira instância.

Quanto ao pedido de redução ou exclusão das multas cominadas nas infrações 1, 6, 7, 8, 9 e 10, entendo que não está presente um dos requisitos previstos no art. 158 do RPAF/BA. Compulsando os autos, percebo que, neste caso, o descumprimento das obrigações acessórias implicou na falta do pagamento dos tributos lançados no próprio Auto de Infração.

Por fim, de ofício, venho me manifestar quanto ao enquadramento da multa da antecipação parcial aplicada na infração 5 do Auto de Infração em julgamento.

Consoante entendimento já externado neste Conselho de Fazenda, entendo inaplicável a penalidade pelo não recolhimento da antecipação parcial, especialmente porque o próprio legislador baiano, numa evidente interpretação autêntica da norma insculpida no art. 42, II, da Lei

nº 7.014/96, distinguiu os institutos da antecipação parcial e da antecipação “*strictu sensu*”, conforme tese já defendida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004.

Sustento o argumento de que o conceito inserto no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7014/96, especificamente o termo “antecipação”, de fato, não abarcava a figura da “antecipação parcial”, antes da alteração ocorrida em novembro de 2007, conquanto derivados de fontes conceituais distintas. No presente PAF, entendo ser necessário o afastamento da aplicação da multa de 60%, inserta no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, para todos os meses autuados antes da alteração do texto legal efetuada em novembro de 2007.

O art. 42, II, “d”, foi alterado pela Lei nº 10.847, em 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, sendo que a sua atual redação é a seguinte:

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

(...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

(...)

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;” (grifo nosso).

Importante apontar qual era a redação anterior do artigo supramencionado, com vigência entre 13/12/01 a 27/11/07, época dos fatos geradores.

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

(...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

(...)

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;” (grifo nosso).

Daí porque o legislador baiano, em face da manifesta distinção entre os dois institutos, **NÃO QUIS** imputar qualquer penalidade pelo inadimplemento do pagamento do imposto a título de antecipação parcial.

É de corriqueira sabença que o sistema jurídico brasileiro destaca atenção especial às chamadas “normas sancionatórias”, especialmente aquelas de caráter penalizador, tendo em vista a semelhança destas com aquelas de natureza penal, exigindo, ambas, um perfeito delineamento à luz do princípio da tipicidade cerrada.

Nesse sentido, ainda a respeito da norma sancionatória fiscal, invoco o já consolidado velho brocardo latino *nullum tributum nulla poena sine lege*.

Mas não é só. Aplica-se à hipótese ora apreciada, no mínimo, o princípio da irretroatividade das normas que cominam sanções, argumento que, de *per si*, seria suficiente para que a multa de 50%, aplicada na infração 1, estivesse inquinada de flagrante impropriedade.

A hipótese, portanto, é indubitavelmente de tipificação de infração sem fixação de penalidade.

Assim, por se tratar de uma questão de ordem pública, de ofício, modifico a Decisão recorrida quanto ao dispositivo legal da multa aplicada na infração 05, que trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, ante do mês de novembro de 2007, no caso, de maio a setembro de 2007.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar improcedente a infração 3, e de ofício, para afastar a aplicação da multa na antecipação parcial (infração 5), para o período de maio a setembro de 2007.

VOTO VENCEDOR (Adequação da multa - Infração 5)

Em que pese a qualidade do voto do eminente Relator, permito-me discordar do mesmo em relação ao seu posicionamento quanto ao enquadramento do percentual de multa e do dispositivo da mesma aplicado, em relação à infração 5, a qual, reitere-se, diz respeito a falta de recolhimento de ICMS por antecipação parcial tributária, relativo a aquisições de mercadorias para comercialização em operações interestaduais, no período de 2007 a 2011.

Observo, que, quando da instituição da chamada “antecipação parcial” na norma tributária deste Estado através da Lei nº. 7.014/96, não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se refere às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente ocorreu, através de alteração introduzida no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº. 7.014/96, pela Lei nº. 10.847/07, produzindo seus efeitos apenas a partir de 28 de novembro de 2007, quando foi acrescentada a expressão “*inclusive por antecipação parcial*”, contrariamente à redação anterior que apenas se referia a “*quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares*”. Esta alteração gerou inúmeras controvérsias (interpretação a ser dada ao instituto da antecipação parcial), no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, provocou a Procuradoria Estadual para que ela se pronunciasse acerca de qual penalidade ser aplicada em tais casos. Com a intervenção do Supremo Tribunal Federal (STF) na ADIN nº 33203-8/2004, a matéria foi pacificada, ou seja, hoje se distingue a figura da antecipação parcial, daquela outra chamada antecipação propriamente dita e da antecipação por substituição tributária, tendo em vista que a primeira não encerra a fase de tributação e por tal situação, não pode ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária, conforme disposto no artigo 352-A, § 1º, inciso III, do RICMS/BA.

Dessa forma, a multa aplicada de 60%, com base no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96 não pode ser aplicada aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, já que o dispositivo normativo não açambarcava a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto à substituição/antecipação tributária.

Todavia, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma inserida no artigo 42, inc, 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 a forma conceitual aberta do referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas especificadamente no artigo 42 da Lei nº. 7.014/96, que importe em descumprimento de obrigação principal. E, ressaltado, para o específico caso não se pode aventar ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, já que os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência. Assim, seguindo esta linha de entendimento, mostra-se juridicamente possível o re-enquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o artigo 142 combinado com o artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN) ao disciplinar o ato de lançamento tributário. No caso em exame, houve equivocado enquadramento do fato infracional apurado na infração 1, no artigo 42, inciso I, alínea “d”, quando o correto, no meu entendimento seria o artigo 42, inciso II, letra “f”, conforme já explicitado acima.

Entretanto, o enquadramento indicado, não trouxe qualquer implicação que importasse em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Saliente-se que o entendimento manifestado no voto do eminente relator, não se coaduna com o entendimento majoritário deste Conselho, inclusive dos conselheiros classistas, o qual, de forma reitera, tem se manifestado no sentido de não somente aplicar a multa, como determinando que o percentual deva ser de 60%, tal como no lançamento.

Por tais argumentos, entendo que a infração deva ser mantida, tal como julgada na primeira instância, no percentual de 60%, mantendo, também o enquadramento legal da mesma.

Ainda que aplicada a multa pelo cometimento da infração, tal como lançada, o sujeito passivo, ao amparo do artigo do RPAF/99 pode, desde que atendidos os requisitos do artigo 159 deste diploma legal, recorrer à Câmara Superior deste Conselho, visando a dispensa ou redução da multa aplicada, ao apelo da equidade.

Dessa forma, não me alinho ao posicionamento do ilustre relator, entendendo que a multa sugerida deva efetivamente ser aplicada, e o Recurso Voluntário ser PARCIALMENTE PROVIDO. Assim, o débito remanescente do Auto de Infração fica com a seguinte configuração:

INF.	VL. INICIAIS	VL. JULGADO-JJF	VL. JULGADO-CJF	RESULTADO	MULTA
1	482,35	482,35	482,35	PROCEDENTE	-----
2	70.543,94	70.543,94	70.543,94	PROCEDENTE	70% e 100%
3	19.293,12	19.293,12	0,00	IMPROCEDENTE	-----
4	11.214,87	3.641,25	3.641,25	PROCEDENTE EM PARTE	60%
5	15.061,22	8.232,21	8.232,21	PROCEDENTE	60%
6	2.760,00	2.760,00	2.760,00	PROCEDENTE	-----
7	460,00	460,00	460,00	PROCEDENTE	-----
8	420,00	420,00	420,00	PROCEDENTE	-----
9	50,00	50,00	50,00	PROCEDENTE	-----
10	460,00	460,00	460,00	PROCEDENTE	-----
TOTAL	120.745,50	106.342,87	87.049,75		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206935.0024/12-8**, lavrado contra **LÍBANO ESTIVAS E CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$82.417,40**, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.873,46, 70% sobre R\$56.913,58 e 100% sobre R\$13.630,36, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$4.632,35**, prevista nos incisos XIII-A, “i”, XV, “d”, XVIII, “b”, XX e XXII, alterada pelas Leis nºs 8.534/02 e 10.847/07, do citado dispositivo regulamentar, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Valtércio Serpa Júnior, Valnei Sousa Freire, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Adequação da multa - Infração 5)

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - VOTO VENCEDOR
(Adequação da multa - Infração 5)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS