

**A. I. Nº** - 300449.0011/18-6  
**AUTUADO** - DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 14.03.2019

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0035-02/19**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. DESTAQUE A MAIOR NO(S) DOCUMENTO(S) FISCAL(S).** Provas autuadas comprovam uso de crédito fiscal por entrada de mercadorias com subsequente saída isenta de tributação. Infração procedente. **2. RECOLHIMENTO A MENOS.** Provas autuadas informam saídas de mercadorias tributáveis sem destaque de imposto. Infração procedente. **3. OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS.** Apenas a falta de registro de NFs na escrita fiscal não autoriza exigência do tributo, pois tal infração tem penalidade determinada no art. 42, IX, da Lei 7.014/96. Infração convertida para multa percentual (RPAF: Art. 157). **b) CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES.** A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. O autuado não elide a presunção legal na forma indicada no art. 123 do RPAF. Presunção relativa confirmada. Infração subsistente. **4. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO PARA O ATIVO FIXO.** Apuração correta por observar o disposto no art. 309, §6º, do RICMS-BA/2012. Infração subsistente. **b) DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Apuração correta por observar o disposto no art. 309, §7º, do RICMS-BA/2012. Infração subsistente. **5. ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** Apuração original com crédito fiscal limitado pelo Dec. 14.213/2013. Valor ajustado em face da revogação do citado decreto com efeitos retroativos. Infração subsistente. **6. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. a) DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL - DMA. DADOS INCORRETOS. b) ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. b.1) ENTREGA FORA DO PRAZO LEGAL.** Documentos autuados comprovam as acusações. Infrações subsistentes. **b.2) DIVERGÊNCIAS QUE NÃO CARACTERIZAM OMISSÃO.** Infração não impugnada. Rejeitada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/06/18, constitui crédito tributário, no valor de R\$1.060.538,15, em face das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 (01.02.41) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais em documento(s) fiscal(is). Valor: R\$ 941,12. Período: Setembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 29 e 31 da Lei 7.014/96 C/C art. 309, § 7º, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 (03.02.05) – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas sidas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$126.123,98. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23, da Lei 7.014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 (05.05.01) - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor: R\$ 271.385,63. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 4º, III, da Lei 7.014/96. Multa: 100%, art. 42, III, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 (05.08.01) – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e/ou de débito em valor inferior ao fornecido pela instituição financeira e administrador dos cartões. Valor: R\$ 11.870,82. Período: Janeiro a Novembro 2017. Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, V, da Lei 7.014/96. Multa: 100%, art. 42, III, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 5 (06.01.01) - Deixou de recolher ICMS decorrente de 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: R\$ 45.389,07. Período: Setembro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 C7C art. 305, § 4º, III, “a”, do RUCMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 6 (06.02.01) - Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 16.554,50. Período: Abril a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 7 (07.15.01) – 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: R\$ 570.653,03. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 8 (16.05.11) – Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração de Apuração Mensal do ICMS – DMA. Multa fixa de R\$ 140,00. Período: Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 255, § 1º, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, XVIII, “c”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 9 (16.14.02) – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária. Multa de R\$ 16.560,00. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 250, § 2º, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, XIII-A, “l”, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 10 (16.14.05) – Divergências na escrituração da EFD no período de apuração, que não se caracterizaram omissão. Multa de R\$ 920,00. Período: Julho e Agosto 2017. Enquadramento legal: Arts. 247 a 250, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, XIII-A, “m”, item 1, da Lei 7.014/96.

O autuado impugnou o lançamento às fls. 74/83. Reproduz as infrações e dizendo inexistir termo de início de fiscalização ou termo para apresentação de livros e documentos, suscita a nulidade do procedimento fiscal. Para subsidiar seu argumento reproduz o art. 142 do CTN, arts. 2º, 26, e 28, do RPAF, além de ementas de acórdãos do CONSEF.

No item “3.2 DOS VÁRIOS LEVANTAMENTOS E PRESUNÇÕES COM EXIGÊNCIA DE ICMS SOBRE O

MESMO FATO, SUPOSTA OMISSÃO DE SAÍDAS, E DEMAIS EQUÍVOCOS E DESENCONTROS NAS INFRAÇÕES APONTADAS PELO AUTUANTE”, defende-se pontualmente das infrações:

#### Infração 01

Diz que não se juntou ao PAF os documentos fiscais aos quais se atribui o crédito considerado indevido.

#### Infração 02

Diz que há cobrança em duplicidade com a Infração 07, pois na Infração 02 se exige ICMS em razão de erro na determinação da BC e na Infração 07 se exige ICMS por antecipação parcial referente aos mesmos períodos em que se exige o ICMS normal, mas se a diferença fosse real haveria que se considerar os créditos referentes à antecipação parcial, posto que a escrita deveria ser refeita lançando os créditos do período fiscalizado.

#### Infração 03

Diz que não se comprovou a infração e se ela fosse comprovada somente poderia sofrer sanção pela imposição da multa prevista no inciso IX do art. 42, considerando que não houve auditoria contábil para demonstrar a inexistência de registro do pagamento das mercadorias constantes das NFs não escrituradas. Aduz que se está cobrando imposto por omissão de saídas em um mesmo exercício através de dois diferentes roteiros de auditoria, como se vê na Infração 04.

#### Infração 04

Diz que os demonstrativos juntados pelo autuante não permitem analisar a infração apontada, além de que a presunção de omissão de saídas no mesmo exercício já foi objeto da Infração 03.

#### Infração 07

Diz que tratar de mesmo período em que se apurou a omissão de saídas de mercadorias, o ICMS DIFAL cobrado nesta infração se refere às mesmas mercadorias e considerando que a legislação autoria que o ICMS da antecipação parcial recolhido seja lançado a crédito no mês subsequente, estaria configurado o *bis in idem*.

Entende que não se pode exigir ICMS DIFAL relativo a exercício encerrado e que este seria o entendimento exposto no acórdão CJF 0201-12/09 e aduz verificar que o demonstrativo juntado pelo autuante reduz a alíquota efetiva na entrada, que é 4%, para 1,1%, sem indicar o motivo da redução, o que, por si só, onera a empresa.

#### Infrações 08 e 09

Referem-se a falta de entrega de arquivo EFD e entrega com divergências, mas não foi intimada previamente e nem as divergência foram identificadas.

#### Infrações 05 e 06

Exigem ICMS DIFAL sobre aquisições para o ativo fixo e para uso e consumo do estabelecimento, mas os demonstrativos indicam mercadorias ou bens com alíquota “zero”, o que sugere serem isentas, outras com alíquota 1,25%, bem como com alíquota de 17%.

Ao final diz que a ação fiscal está eivada de nulidade, afronta o devido processo legal e prejudica sua ampla defesa, razões pelas quais pede a nulidade ou a improcedência do AI.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 87/91). Diz que ao contrário do que o Impugnante afirma, a autuada foi pessoalmente intimada do início da ação fiscal em 27/04/2018 (fl. 11). Ademais, também foi intimada via DT-e e por diversos e-mails, inclusive alguns respondidos pelo contador cadastrado na SEFAZ, como é o caso de resposta atendendo intimação para correção de EFDs, conforme documentos que anexa, razão pela qual não há falar em nulidade.

Quanto à reclamação de os documentos “Relatório da DMA Consolidada” e “Pendências de Validação” não terem sido gerados na mesma data que o AI diz não fazer sentido, pois o “Relatório da DMA Consolidada” é extraído do cadastro SEFAZ para conferência das DMAs apresentadas e, logicamente, deve preceder ao AI que finaliza a ação fiscal e o documento

“Pendências de Validação” foi confeccionado após a autuada ter corrigido as EFDs, o que deve preceder ao AI.

#### Infração 01

Informa que a planilha referente à infração (fl. 13) detalha as operações de entrada de repolho e mação que motivaram o uso indevido de crédito fiscal, pois são mercadorias isentas de tributação na saída subsequente.

#### Infração 02

Diz não haver relação com a Infração 07, pois a infração 02 resulta do fato de que a autuada atribuiu BC zero para mercadorias com saídas tributáveis, a exemplo de ALHO, CASTANHA, PISTACHE, AZEITONA, PASSAS, e outras indicadas no demonstrativo da infração (fls. 14-16).

Fala não proceder a alegação quanto a direito a crédito fiscal no cálculo dessa infração, mas que conforme demonstrativo da Infração 07 (fls. 34-39) se considerou o crédito fiscal pelas entradas.

#### Infração 03

Informa que ao contrário do que o Impugnante afirma, a planilha da infração (fls. 17-24) indica as NFs que não foram escrituradas nas EFDs e que caberia ao Impugnante apontar as NFs constantes do demonstrativo e que foram escrituradas - o que não fez - e que não há relação dessa infração com a Infração 02, que trata de operações escrituradas.

#### Infração 04

Informa cuidar da existência de vendas com cartão de crédito não lançadas nos registros fiscais.

#### Infração 05

Diz que o Impugnante se refere apenas a algumas alíquotas indicadas no demonstrativo, mas elas constam da NFs de entradas e, portanto, apenas foram transcritas. Contudo, as mercadorias não estão elencadas na substituição tributária e, portanto, o ICMS DIFAL é devido.

#### Infração 06

Repete a mesma informação da infração anterior.

#### Infração 07

Informa que a própria autuada reconheceu não ter recolhido o imposto e que ela não prova ter feito o recolhimento posterior quando da apuração mensal do ICMS normal, até porque grande parte do ICMS normal está sendo cobrado na Infração 02, uma vez que a autuada escriturou as operações atribuindo BC “zero”, quando deveria ter as tributado normalmente.

Quanto à redução da alíquota efetiva na entrada, informa ter utilizado o disposto no Decreto 14.213/12.

#### Infração 08

Informa não se referir a falta de entrega de EFD, mas a divergência entre os dados das EFDs e das DMAs apresentadas.

#### Infração 09

Informa não se referir a falta de entrega de EFD com divergências, mas a entrega de EFD fora do prazo legal, hipótese em que não requer intimação, pois a infração se consuma mediante a própria entrega extemporânea da EFD. Observa, contudo, que houve várias intimações prévias, inclusive para correção de EFD, tendo o contador lhe respondido atendendo à intimação, com a entrega dos recibos.

#### Infração 10

Não há manifestação defensiva.

### **VOTO**

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz 10 (dez) infrações pelas quais exige o valor de R\$ 1.060.538,15.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme docs. de fls. 68 e 72, bem como a peça de defesa de fls. 75-83, em que o Impugnante amplamente aborda a acusação fiscal indicada nos demonstrativos que suportam o Auto de Infração, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 12-64); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (ICMS, CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN). Sem sustentação, pois, o pedido de nulidade suscitado e rejeitado está.

A ação fiscal da qual resultou o presente PAF foi iniciada e comunicada ao contribuinte mediante a competente intimação para apresentação de livros e documentos fiscais que consta à fl. 11 (RPAF: art. 26, III). Portanto, sem razão o argumento de nulidade suscitado pelo Impugnante.

Passo, então, a analisar o mérito do lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo julgante.

#### Infração 01

Conforme demonstrativo de fl. 13, refere-se a uso indevido de crédito fiscal relativo a aquisição de mercadorias isentas de tributação na saída subsequente e sem previsão de manutenção de crédito pela entrada (repolho e maçã - RICMS-BA/2012: Art. 265), para a qual o Impugnante apenas alega a falta de juntada dos documentos fiscais aos autos o que é despiciendo para o caso, tendo em vista a detalhada identificação das NF-es no citado demonstrativo destinados ao contribuinte que, justificadamente, não as desconhece.

Infração subsistente.

#### Infração 02

Ao alegar que na determinação do valor exigido por esta infração haveria que ser considerado como crédito o valor exigido pela Infração 07 que trata de ICMS por antecipação parcial, tendo em vista a coincidência de período e mercadorias, implicitamente o Impugnante admite a materialidade da infração, cujos documentos fiscais estão indicados detalhadamente nos demonstrativos de fls. 15-16 e concernente a recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do tributo relativo a saídas de mercadorias tributáveis, como alho, passas, pistache, castanha, azeitona, etc. (norma de exceção contida no art. 265, do RICMS-BA/2012), comprovadamente comercializadas como não tributáveis pelo contribuinte autuado.

Infração subsistente.

#### Infração 03

Refere-se a presunção de omissão de ICMS incidente sobre saídas de mercadorias tributáveis por consequência da falta de registro de entrada das mercadorias na Escrituração Fiscal Digital – EFD - do estabelecimento.

Com sustentação legal no art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96, tem suporte nos papéis de trabalho de fls. 17-24 em que se demonstra o detalhamento da exação fiscal, inclusive o cálculo da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributáveis aplicada (fls. 18-19).

Sem contestar a falta de registro das NFs indicadas nos demonstrativos suporte da infração na EFD do período, a alegação defensiva é que a ausência de registro de NFs de entradas na escrita fiscal somente permite ter como sanção a multa prevista no inciso IX do art. 42; que o imposto somente pode ser exigido mediante auditoria contábil comprovando a não existência de registro do pagamento das mercadorias constantes em NFs não registradas na escrita fiscal e que também se exige ICMS por presunção de omissão de saída para o mesmo período na Infração 04, relativo a presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartões de crédito ou débito (Lei 7.014/96: Art. 4, § 4º, VII).

Por sua vez, mantendo a exação fiscal, na Informação Fiscal (fls. 87-91) a autoridade fiscal autuante indica a ausência de registro das NFs objeto da autuação nas EFDs; que caberia ao Impugnante apontar escrituração fiscal das NFs indicadas no demonstrativo e que essa infração não se relaciona com a Infração 02.

Pois bem, embora o inciso IV do § 4º do art. 4º, da Lei 7.014/96 não determine onde se deva constatar a falta do obrigatório registro de entradas de mercadorias, o que, por óbvio deve ocorrer tanto na escrita fiscal como na contábil, hoje EFD e ECD, sistemas em que o contribuinte deve controlar sua movimentação empresarial, há que se ver na normativa citada uma indeterminação conceitual do legislador, o que não é incomum nem estranho na legislação tributária.

Ocorre, contudo, que tendo em vista que o controle da movimentação empresarial do contribuinte com direta repercussão tributária é feita pela Escrituração Fiscal Digital e considerando que na legislação do tributo que tratamos, o legislador, em conceito fechado, de fato determinou uma específica sanção para a constatação de falta de registro na escrita fiscal da entrada de mercadoria ou serviço no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, qual seja, 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço. Portanto, com fundamento no disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, entendo plausível o argumento do Impugnante.

Percebendo que, de fato, a infração constatada se subsume à norma exposta no art. 42, IX, da Lei 7.014/96, com fundamento no art. 157 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, a reenquadro para a multa percentual citada.

Tendo em vista que os valores comerciais mensais das mercadorias entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal constam na coluna “B” do “Demonstrativo C” (fl. 24), tenho a infração como parcialmente subsistente, com o seguinte demonstrativo de débito:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Multa 1%	Valor Histórico
<b>Infração 03</b>				
31/01/17	09/02/17	304.862,86	1%	3.048,63
28/02/17	09/03/17	490.752,29	1%	4.907,52
31/03/17	09/04/17	196.280,51	1%	1.962,81
30/04/17	09/05/17	175.226,06	1%	1.752,26
31/05/17	09/06/17	189.145,44	1%	1.891,45
30/06/17	09/07/17	181.918,49	1%	1.819,18
31/07/17	09/08/17	778.116,45	1%	7.781,16
31/08/17	09/09/17	704.646,29	1%	7.046,46

30/09/17	09/10/17	448.852,46	1%	4.488,52
31/10/17	09/11/17	222.32,22	1%	2.22,32
30/11/17	09/12/17	544.953,02	1%	5.449,53
31/12/17	09/01/18	233.771,63	1%	2.337,72
<b>Total da infração</b>				<b>42.707,56</b>

#### Infração 04

Essa Infração se refere a presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito

Com sustentação legal no art. 4º, § 4º, VII, da Lei 7.014/96, tem suporte nos papéis de trabalho de fls. 26-27 (amostragem) em que se demonstra o detalhamento da exação fiscal, inclusive o cálculo da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributáveis (fl. 27).

O Impugnante alega que os demonstrativos juntados pelo autuante não permitem a análise da infração apontada e que a presunção de omissão de saída no mesmo exercício já foi objeto de exigência na Infração 03.

Sem delongas, entendo que se houvesse subsistido a Infração 03 na forma original, ou seja, cobrando o imposto pela omissão de saída em razão da falta de registro das NFs de entradas, razão teria o Impugnante, já que possível seria que o recebimento pelas vendas via cartões informadas pelas administradoras de cartões e instituições financeiras, em maior valor que os registrados pelo contribuinte na sua escrita fiscal, fosse utilizado para pagamento de parte das aquisições não registradas no mesmo período, caso essa omissão fosse apurada por auditoria na escrita contábil do sujeito passivo, o que não foi configurado nos autos.

Ocorre que a presunção legal relativa da omissão de saída configurada nesta infração, por si só se torna firme caso o sujeito passivo não prove documentalmente a inoocorrência da presunção. Assim, considerando que, tendo oportunidade para tanto, o sujeito passivo não a elidiu na forma prevista no art. 123, §5º, do RPAF, tenho essa infração como subsistente.

Ademais, também sem sentido a alegação defensiva de que os demonstrativos da infração não permitiriam a análise da infração, uma vez que da análise do mesmo (fl. 27) se constata que o autuante indicou em relação às informações prestadas pelas administradoras de cartões, a data, a operação (débito/crédito), o valor, número da autorização e a administradora, elementos esses decorrente da relação jurídica particular entre o sujeito passivo e as administradoras dos cartões, mas, por terem repercussão tributária, são de obrigatório repasse ao fisco.

Ora, a exação fiscal decorre do confronto com os documentos fiscais de venda das mercadorias pagas com as autorizadas faturas dos cartões citados, apontando, a data, o número do documento fiscal, o CFOP e o valor da operação, cobrando o imposto devido relativo às operações pagas com cartão sem que tenha havido a emissão do correspondente documento fiscal. Observo que todos esses dados são gerados pelo próprio sujeito passivo e estão na sua posse ou podem ser facilmente obtidos de modo a possibilitar, sem intercorrências, o confronto com o levantamento efetuado na ação fiscal e constante dos autos.

Pois bem, ao caso foi corretamente aplicada a proporcionalidade, consoante indicação no próprio demonstrativo de fl. 27. Assim, frisando se tratar de presunção relativa, tendo elementos para tanto, caberia ao sujeito passivo provar que não cometeu a infração e, isto não ocorrendo, firme se torna a presunção e subsistente a exação fiscal.

Infração subsistente.

#### Infração 05

Refere-se a falta de recolhimento de ICMS DIFAL na aquisição de mercadorias fora da Bahia e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Suporta-se nos demonstrativos de fls. 28-30.

Sobre ela o Impugnante se resume a dizer que o demonstrativo indica mercadoria ou bens com alíquota “zero”, o que sugere serem isentas, outras com alíquota 1,25% (um vírgula vinte e cinco por cento) bem como produtos com alíquota de 17% (dezesete por cento).

Por sua vez, o autuante diz apenas que tais alíquotas constam das NFs de entradas e, portanto, as transcreveu, mas que as mercadorias não estão elencadas no regime de antecipação tributária por substituição, razão pela qual o ICMS DIFAL é devido.

Pois bem, a infração tem suporte legal no art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. observando o disposto no art. 309, § 6º, do RICMS-BA/2012 aqui reproduzido e tendo em vista que, conforme demonstrativo de fls. 29-30, a apuração ICMS DIFAL foi efetuada de forma correta, tendo sido considerados a base de cálculo da operação, a alíquota aplicada na origem, o ICMS destacado na NF, a alíquota interna para cada item, procedimento em que se apurou a diferença devida, a infração resta comprovada.

*Art. 309...*

*§ 6º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção”.*

Infração subsistente.

Infração 06

Refere-se a falta de recolhimento de ICMS DIFAL na aquisição de mercadorias fora da Bahia e destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Suporta-se nos demonstrativos de fls. 32-33.

Para esta infração, o Impugnante, a exemplo da anterior, limita-se a dizer que os demonstrativos indicam mercadoria ou bens com alíquota “zero”, o que sugere serem isentas, outras com alíquota 1,25% (um vírgula vinte e cinco por cento) bem como produtos com alíquota de 17% (dezesete por cento).

Por sua vez, o autuante diz apenas que tais alíquotas constam das NFs de entradas e, portanto, as transcreveu, mas que as mercadorias não estão elencadas no regime de antecipação tributária por substituição, razão pela qual o ICMS DIFAL é devido.

Pois bem, a infração tem suporte legal no art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012.

Ao que interessa ao caso, o RICMS-BA/2012, dispõe:

*Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:*

...

*III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:*

*a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;*

*Art. 309...*

*§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação. (grifo meus)*

Conforme demonstrativo de fls. 32-33, a apuração ICMS DIFAL foi efetuada de forma correta, tendo sido considerados a base de cálculo da operação, a alíquota aplicada corretamente na origem, o ICMS destacado na NF, a alíquota interna para cada item, procedimento em que se apurou a diferença devida.

Entretanto, das alegações defensivas apenas faz sentido aquela relativa ao valor do imposto destacado sob a alíquota 17% (NF 8395), procedente do Estado de Goiás que, por ser operação

interestadual, o imposto correto a ser destacado na NF deve corresponder à alíquota de 12%, ou seja, R\$ 4,78, ao invés de R\$ 6,78, conforme consta do demonstrativo suporte da infração.

Assim, ajustando-se o imposto na forma acima, o valor devido a título de ICMS DIFAL para tal operação é R\$ 2,39 e não R\$0,40, como ali indicado. Desse modo, ajustando-se o valor devido para a ocorrência de 30/11/2017 no demonstrativo de débito original (R\$ 3.487,62 para R\$ 3.489,61), o valor devido da infração em apreço passa de R\$ 16.554,50 para R\$ 16.556,49.

Nesse caso não há falar em *reformatio in pejus*, pois, além de o valor original do lançamento ora em revisão ter sido ajustado para menos, se por força do princípio da estrita legalidade o fisco não pode exigir valor mais que o devido, graças ao princípio da indisponibilidade do crédito tributário e atividade institucional vinculada à lei, ao fisco também não lhe é possível deixar de exigir o valor corretamente devido.

Infração subsistente no valor ajustado de R\$ 16.556,49, em face da alteração da ocorrência de 30/11/2017.

#### Infração 07

Refere-se a falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial, referente a aquisição de mercadorias fora da Bahia para comercialização neste Estado.

Indiretamente atestando o cometimento da infração, o Impugnante diz tratar de mesmo período em que também se apurou a omissão de saídas de mesmas mercadorias. Assim, o ICMS por antecipação parcial cobrado nesta infração se refere a mercadorias já incluídas na omissão de saídas e considerando que a legislação autoriza que o ICMS da antecipação parcial recolhido seja lançado a crédito no mês subsequente, estaria configurado o *bis in idem*.

Entende que não se pode exigir ICMS por antecipação parcial relativo a exercício encerrado e que este seria o entendimento exposto no Acórdão CJF 0201-12/09. Seguindo, aduz verificar que o demonstrativo juntado pelo autuante reduz a alíquota efetiva na entrada, que é 4%, para 1,1%, sem indicar o motivo da redução, o que, por si só, onera a empresa.

Por sua vez, o autuante informa que a própria autuada reconheceu não ter recolhido o imposto e que ela não prova ter feito o recolhimento posterior quando da apuração mensal do ICMS normal, até porque grande parte do ICMS normal está sendo cobrado na Infração 02, uma vez que a autuada escriturou as operações atribuindo BC “zero”, quando deveria as ter tributado normalmente. Quanto à redução da alíquota efetiva na entrada, informa ter utilizado o disposto no Decreto 14.213/12.

Ora, a infração tem suporte nos demonstrativos de fls. 35-39 onde estão discriminadas as NFs de aquisição de mercadorias tributáveis, sujeitas a pagamento de ICMS por antecipação parcial, conforme prevê o art. 12-A, da Lei 7.014/96.

Por outro lado, o Acórdão citado pelo Impugnante, expressa em seu segundo parágrafo que, embora não houvesse recolhido o imposto por antecipação parcial, naquele caso o sujeito passivo conseguiu comprovar que o fez nas saídas subsequentes das mercadorias, através de documentação que acostou aos autos, situação que, não havendo qualquer imposto a ser exigido, manteve-se a sanção penal de 60% do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, eis que esta é a previsão legal exposta no § 1º do art. 42, da Lei 7.014/96, o que não é o caso do lançamento que estou a apreciar, já que, além de não comprovar o pagamento do ICMS devido por conta das subsequentes saídas das mercadorias tributáveis, cujas entradas ocorreram sem o oportuno pagamento do ICMS devido por antecipação parcial, resta provado nos autos que o sujeito passivo promoveu saídas de mercadorias semelhantes, portanto, tributáveis, sem a devida tributação.

Sem embargo, tendo em vista que o crédito concedido para efeito do cálculo da exação fiscal foi limitado ao que previa o Dec. 14.213/2013 e que este foi revogado com efeitos retroativos (Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017; Convênio ICMS 190/2017; Decreto nº 18.270/18), o crédito de direito a ser concedido neste caso é o destacado nas NFs objeto da autuação, razão pela qual em privilégio dos princípios da informalidade, economia e celeridade que regem o processo

administrativo fiscal, ajustando o demonstrativo suporte da infração (fls. 35-39), o valor devido pelo seu cometimento passa de R\$570.653,03, para R\$470.364,07, conforme o seguinte demonstrativo de débito.

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	V. Histórico
<b>Infração 07</b>					
31/01/17	09/02/17	304.862,86	18%	60%	53.130,00
28/02/17	09/03/17	490.752,29	18%	60%	37.848,60
31/03/17	09/04/17	196.280,51	18%	60%	32.146,75
30/04/17	09/05/17	175.226,06	18%	60%	35.211,00
31/05/17	09/06/17	189.145,44	18%	60%	46.363,94
30/06/17	09/07/17	181.918,49	18%	60%	56.191,52
31/07/17	09/08/17	778.116,45	18%	60%	60.606,00
31/08/17	09/09/17	704.646,29	18%	60%	44.620,44
30/09/17	09/10/17	448.852,46	18%	60%	38.291,40
31/10/17	09/11/17	22.232,22	18%	60%	19.717,88
30/11/17	09/12/17	544.953,02	18%	60%	29.550,63
31/12/17	09/01/18	233.771,63	18%	60%	16.685,91
<b>V. Total</b>					<b>470364,07</b>

Sem embargo, tendo em vista o princípio da não cumulatividade do tributo, desde que pago, o valor do ICMS antecipação parcial aqui exigido, poderá ser lançado a crédito no livro RICMS, na forma regularmente prevista.

Infração subsistente.

Infração 08 e 09

Referem-se a penalidade fixa prevista no art. 42, XVIII, “c”, da Lei 7.014/96, em face de constatada incorreção nas informações econômico-fiscais através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA (Infração 08) e a Infração 09, acusa entregas de EFDs fora do prazo legal, cuja sanção aplicada é a penalidade prevista no art. 42, XIII-A, “I”, da lei citada.

Equivocadamente, o Impugnante diz referirem a falta de entrega de EFD (Infração 08) e entrega de EFDs com divergências nos dados, e que não há nos autos intimação à empresa referindo-se aos fatos.

Ocorre que, de fato, confirmando o cometimento da Infração 08, os demonstrativos suporte da infração (fls. 41-44) não contestados pelo Impugnante, denotam a divergência de valores insertos nas EFDs e DMAs do exercício 2017, e o demonstrativo suporte da Infração 09 (fl. 46) – também não contestado pelo Impugnante – informa entrega extemporânea das EFDs do exercício 2017, o que, por si só sujeita o contribuinte autuado à penalidade aplicada, conforme prevê o art. 42, XIII-A, “I”, da Lei 7.014/96, prescindindo, portanto, de intimação para apresentação do documento, como alega o sujeito passivo.

Infrações subsistentes.

Infração 10

Essa exação fiscal se refere a penalidade no art. 42, XIII-A, “m”, item “1”, em face de constatação de infração relacionada com a entrega de informações em arquivo eletrônico de Escrituração Fiscal Digital – EFD que, não se caracterizando omissão em cada período, apresenta de 1 (uma) a 30 (trinta) divergências. As divergências estão demonstradas nos papéis de trabalho autuados (fls. 61-64) e sobre tal infração não há impugnação. Portanto, ela subsiste.

Pelo exposto, conforme acima exposto, substituindo-se do demonstrativo de débito original os relativos às infrações 03, 07 e 06, este último no que se refere apenas a ocorrência 30/11/2017, voto

pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **300449.0011/18-6**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 671 245,55**, acrescido das multas de 60% sobre R\$659.374,73 e 100% sobre R\$11.870,82, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a”, “d” e “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$17.620,00**, e multa percentual no valor de **R\$42.707,56**, previstas nos incisos IX, XIII-A, “L” e “m” e XVIII, “c”, do art. 42, da Lei 7.014/96, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR