

A. I. Nº - 269114.4001/16-3
AUTUADO - GR SERVIÇOS E ALIMENTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA DE SOUZA
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20/07/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0099-03/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS. Infração subsistente. b) FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. Infração 02 parcialmente subsistente. 2. MULTA PERCENTUAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. Infração 03 subsistente e Infração 04 parcialmente subsistente. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ANTECIPAÇÃO TOTAL. Infração 05 subsistente. b) RECOLHIMENTO A MENOR. Infração 06 parcialmente subsistente. c) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. Infração 07 parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/2016, para exigir o crédito tributário no valor de R\$4.412.129,85, através das seguintes infrações:

Infração 01 - **16.14.02**. Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária, no mês de fevereiro de 2015. Exigido a multa fixa no valor de R\$1.380,00;

Infração 02 - **16.14.03**. Falta de atendimento a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, no mês de dezembro de 2016. Exigido o valor de R\$2.993.870,22;

Infração 03 - **07.15.03**. Multa percentual de 60% sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho a outubro de 2014 e abril de 2015. Exigido o valor de R\$136.058,85;

Infração 04 - **07.15.05**. Multa percentual de 60% sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente nos meses de janeiro a maio de 2013, fevereiro, março e novembro de 2014, janeiro a março, julho a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$451.775,23;

Infração 05 - **07.01.01**. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior nos meses de agosto a outubro de 2014 e abril e maio de 2015. Exigido o valor de R\$89.158,26, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 - **07.01.02.** Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior nos meses de janeiro a junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2013, fevereiro a julho, novembro e dezembro de 2014, fevereiro, março, agosto, outubro de 2015. Exigido o valor de R\$209.569,92, acrescido da multa de 60%;

Infração 07 - **08.25.02.** Falta de recolhimento do ICMS, devido em razão de responsabilidade solidária, referente às aquisições de outra unidade da federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, não tendo sido feita a retenção nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$530.317,37, acrescido da multa de 60%.

O Autuado apresenta peça defensiva, fls. 60 a 98, articulando os argumentos a seguir enunciados.

Inicialmente o Defendente relata quanto à tempestividade da impugnação, descreve as infrações imputadas, junta quadro demonstrativo consolidado do montante atualizado lavrado e sustenta a improcedência do Auto de Infração.

Inicialmente, tece comentários sobre o regime de tributação a que está submetido. Informa que seu estabelecimento exerce as atividades: *i*) ao fornecimento de refeições e outras preparações alimentares em estabelecimentos de terceiros; *ii*) à prestação de serviços relativos à alimentação social e industrial, inclusive de administração de restaurantes e outros locais de distribuição; e *iii*) à venda de alimentação ao público.

Esclarece que atua há mais de 37 anos no mercado brasileiro, referência em seu segmento, e presente na vida de milhares de pessoas diariamente, sendo reconhecidamente como uma das maiores empregadoras do Brasil (mais de trinta e cinco mil pessoas).

Destaca que desde 2008 faz parte do *COMPASS GROUP*, líder mundial em serviços de alimentação, que atua em mais de 50 (cinquenta) países e conta com 500.000 (quinhentos mil) colaboradores.

Informa que seu cadastro no CNPJ/MF, tem como atividade econômica principal aquela descrita no código CNAE nº **56.20-1-01** - *“fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas”*.

Revela que a LC nº 87/1996 estabelece no art. 2º, inciso I, que é o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (“ICMS”) que deve incidir sobre *“operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares”*. Transcreve Súmula nº 163, 1ª Seção, 12/06/1996 do STJ sobre entendimento pacificado quanto ao fornecimento de mercadorias com prestação de serviços em bares. Reproduz o teor dos artigos 267, 286 e 292 do RICMS-BA/12 em relação às empresas que exercem a atividade descrita no mencionado código CNAE nº 56.20-1-01, foi estabelecida uma sistemática diferenciada de recolhimento do ICMS, operacionalizada mediante uma redução de base de cálculo.

Pontua que no período da autuação, fez a opção pelo Regime de Tributação descrito que, resumidamente, estabelecia que em substituição ao Regime Ordinário de Apuração do ICMS, poderiam os contribuintes que fornecem refeições reduzir a base de cálculo do ICMS de modo que a carga tributária efetiva representasse o percentual de quatro por cento, sendo vedado, no entanto, o aproveitamento de qualquer crédito do imposto.

Destaca que, embora tenham sido constatadas algumas irregularidades no cumprimento de obrigações acessórias, por um mero lapso contábil, não houve qualquer falta ou recolhimento a menos do ICMS, tampouco qualquer prejuízo ao Erário da Bahia.

Primeiro alega nulidade do Auto de Infração em relação à Infração 02 - falta de atendimento à intimação - alega ser desproporcional a penalidade. Explica que em 31/10/2016, que recebeu

intimações para: *i) envio da EFD referente ao mês de janeiro/2015; ii) correção da EFD referente ao ano 2013; iii) correção da EFD referente ao ano 2014; e iv) correção da EFD referente ao ano 2015*, tudo no prazo de 30 trinta dias, conforme previsão do art. 247, § 4º, do RICMS/BA.

Salienta que em 18/11/2016, peticionou informando a grande quantidade de informações a serem analisadas/retificadas, ressaltando ser necessário, para tanto, cento e vinte dias - Processo Nº SIPRO 206162/2016-2 (doc. 03).

Afirma que o referido pedido de extensão de prazo, informalmente, foi indeferido pela fiscalização, sendo que não teve ciência ou conhecimento da emissão qualquer decisão acerca, tendo a Impugnante sido surpreendida posteriormente com a lavratura do Auto de Infração aqui combatido.

Assevera que a conduta do Autuante fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, na medida em que lhe penaliza excessivamente por uma conduta que não trouxe qualquer prejuízo ao Erário Público. Afirmar que a inadequação das obrigações acessórias, como visto, seria corrigida prontamente, caso um prazo minimamente razoável fosse lhe concedido.

Observa que possui um volume de operações substancial, sendo certo que o pedido de prorrogação não se tratava de mera tentativa de postergação do cumprimento do dever instrumental. Nesse sentido, esclarece que, sequer, haveria risco de decadência de eventual crédito tributário que pudesse vir a ser lançado, na medida em que o período fiscalizado cingia-se aos anos 2013, 2014 e 2015.

Diz que a negativa na concessão de prazo adicional e a consequente lavratura do Auto de Infração são medidas irrazoáveis e desproporcionais que não encontram amparo, portanto, na Constituição Federal. Cita Zanella Di Pietro destacando o princípio da razoabilidade (In “Direito Administrativo”: Atlas; 12ª Ed.; São Paulo – 2000; p. 80.).

Chama atenção para obediência à lei (*princípio da legalidade*) e tem como dever absoluto a busca da satisfação dos interesses públicos (*princípio da finalidade*), há que se pressupor que a prática de atos administrativos discricionários se processe dentro de padrões estritos de *razoabilidade*, ou seja, com base em parâmetros objetivamente racionais de atuação e sensatez. Cita José Eduardo Martins Cardozo e Alexandre In Moraes (*Princípios Constitucionais da Administração Pública (de acordo com a Emenda Constitucional n.º 19/98; Os 10 anos da Constituição Federal.* São Paulo: Atlas, 1999, p. 182)

Afirma que a decisão discricionária do funcionário será ilegítima, apesar de não transgredir nenhuma norma concreta e expressa, se é irrazoável, o que pode ocorrer, principalmente, quando: *(i) não dê os fundamentos de fato ou de direito que a sustentam; (ii) não leve em conta os fatos constantes do expediente ou públicos e notórios; (iii) não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei deseja alcançar, ou seja, que trate de uma medida desproporcionada, excessiva em relação ao que se deseja alcançar.* Transcreve dissertação do STF do min. Luís Roberto Barroso (In Interpretação e Aplicação da Constituição, 2003, pp. 224, 228 e 229) e jurisprudências dos tribunais superiores (REsp nº 443.310/RS, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ: 03.11.2003).

Assim, pede pela nulidade, afirmando afronta direta aos citados princípios e por enquadrar-se na situação do artigo 18, II e III, do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (RPAF). Junta decisão da 2ª JFJ (Acórdão JFJ nº 0157-02/15, AI nº 269358.0031/15-1, Relator Olegário Míguez Gonzalez, em 01.09.2015).

Requer seja decretada a nulidade do Auto de Infração no que tange à “Infração nº 2 – 16.14.03”, de modo que, nos termos do art. 21, do RPAF e do art. 251 do RICMS-BA/99, seja determinada a reabertura de prazo (de 120 dias) para que sejam entregues as respectivas EFDs – 2013, 2014 e 2015 – retificadas.

Suscita preliminar de nulidade por erro de capitulação da penalidade referente à Infração 02.

Disse que a penalidade está em desrespeito aos preceitos do Código Tributário Nacional. Reproduz os dispositivos de enquadramento da penalidade. Sustenta que durante todo o período objeto da autuação, foi cobrada multa equivalente a 1% (um por cento) do total das saídas indicadas nas respectivas Declarações de Apuração Mensal – DMAs do ICMS.

Explica que o referido dispositivo teve vigência entre 01.11.2013 e 10.12.2015 (Lei Estadual nº 12.917, de 31.10.2013). O dispositivo em questão possuía a seguinte redação em períodos anteriores e posteriores:

Entre 31.03.2010 e 31.10.2013 – Lei Estadual nº 11.899, de 30.03.2010:

“1) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.”

A partir de 11.12.2015 – Lei Estadual nº 13.461, de 10.12.2015:

“1) (...) multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;”

Observa que, com relação aos fatos geradores da penalidade ocorridos antes de 01/11/2013 – Períodos de Janeiro a Outubro de 2013, não cabe a penalidade imposta no Auto de Infração, baseada na Lei Estadual nº 12.917, de 31/10/2013, posto que violadora o princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária, previsto no art. 150, inciso III, alínea “a” da CF – reproduz.

Afirma que se trata de princípio consagrado na Constituição Federal em matéria geral, conforme consta no art. 5º, inciso XXXVI, que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. Cita ensinamentos da jurista pátria, Misabel Abreu Machado Derzi.

Reproduz os artigos 105 e 144 do CTN e diz que na medida em que o lançamento aqui combatido reporta-se a períodos de apuração do ano de 2013, a penalidade imposta no Auto de Infração não poderia ser aplicada.

Entende que o fato gerador da penalidade aplicável é o descumprimento da intimação recebida, ou seja, a data de 02/12/2016 (dia seguinte ao término do prazo para apresentação das EFDs), não seria também aplicável a penalidade imposta, na medida em que já vigorava a multa introduzida pela Lei Estadual nº 13.461, de 10/12/2015, correspondente à 1% (um por cento) sobre o VALOR DAS ENTRADAS, e não das saídas, como indicado no Auto de Infração combatido. Transcreve o art. 39 do RPAF-BA/99 que dispõe a correta indicação do dispositivo legal que comine a penalidade é exigência obrigatória do Auto de Infração.

Pugna pelo reconhecimento da nulidade.

Afirma serem improcedentes as infrações 3 a 7 devido à inaplicabilidade da ST. Reproduz os artigos 6º, XV, 8º, II, e 12-A, todos da Lei Estadual nº 7.014/1996 – que se referem-se claramente às aquisições de mercadorias para fins de comercialização ou posterior alienação.

Argui não ser uma revendedora de alimentos. Ela é sim uma preparadora e fornecedora de refeições. Disse que as mercadorias adquiridas, ainda que oriundas de outros Estados da Federação, são utilizadas, consumidas e transformadas nas refeições fornecidas aos empregados dos respectivos clientes, através de processo de cocção, portanto, de insumos na atividade do contribuinte.

Pontua que a sistemática de substituição tributária, prevista nos citados dispositivos, não se aplica ao presente caso.

Ressalta que essa questão já se encontra pacificada perante à SEFAZ da Bahia, seja em razão de decisões em processos de Consulta ou por acórdãos proferidos no âmbito do CONSEF.

Verifica que no Parecer nº 13.891, de 15.06.2012 (doc. 04), a Secretaria da Fazenda, proferiu resposta de Consulta ementada no sentido de que “não se fará a antecipação parcial nas

aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao preparo de refeições por parte de contribuinte cuja atividade econômica seja o fornecimento de refeições outras empresas, para alimentação de funcionários. Lei nº 7.014/96, art. 8º, § 8º. Cita ainda com mesmo entendimento o Parecer nº 08692, de 21.05.2010 (doc. 05).

Transcreve decisão da 4ª JJF do CONSEF (A-0027-04/13 – AI Nº 002993.2552/12-7). Destaca que o artigo 286, inciso VII, do Regulamento do ICMS da Bahia - RICMS/BA - Dec. nº 13.780, de 16/03/2012 (reproduzido), estabelece que no fornecimento de refeições a contribuintes do Estado da Bahia, destinados à alimentação de empregados, exata atividade exercida pela Impugnante, fica diferido o pagamento do ICMS para a entrada das mercadorias no estabelecimento contribuinte cliente.

Pondera ter sido exigida do ICMS, bem como de multa, ainda que na hipótese de solidariedade, na sistemática de substituição tributária por antecipação, em razão da aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados da Federação, sendo, portanto, improcedentes as Infrações 03 a 07.

Alega também que a exigência do ICMS das Infrações 03 a 07 representa *bis in idem* e a decisão do STF quanto à sistemática do ICMS-ST. Diz que se atentou ao fato que, diante da sistemática de tributação por ela adotada, conforme Regime Especial, a exigência do ICMS-ST contida no Auto de Infração é locupletamento por parte do Estado da Bahia.

Afirma que recolhe o ICMS incidente nas refeições que fornece calculando o montante de 4% (cinco por cento) sobre a receita auferida, ressalte-se, sem o aproveitamento de qualquer crédito, uma vez que as mercadorias adquiridas são utilizadas na “produção” de refeições, ou seja, serão integrantes do “produto final” refeição, que será tributada pelo imposto, a exigência do ICMS por substituição tributária no caso representa uma dupla tributação.

Chama atenção para decisão recente do STF (844) que conclui o julgamento do Recurso Extraordinário nº 593.849 e das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2.675 e 2.777, decidiu, com efeitos vinculantes para toda a Administração Pública, que os Estados devem restituir aos contribuintes o ICMS recolhido a maior na hipótese em que a base de cálculo do ICMS-ST tenha sido superior ao preço efetivamente praticado.

Salienta que ainda que fosse válida a exigência do ICMS por antecipação no presente caso, o que se admite apenas por argumentação, considerando a sistemática de tributação adotada– Regime Especial – haveria a obrigatoriedade do Estado da Bahia de restituir, ao final, esse mesmo ICMS antecipado.

Notou ainda, que o próprio RICMS-BA/ estabelece que esse ICMS-ST recolhido na hipótese de sua atividade deve ser creditado “*no item ‘008 - Estornos de Débitos’ do Registro de Apuração do ICMS*” para fins de abatimento do ICMS devido, conforme art. 292 do RICMS.

Conclui que mesmo que a antecipação do ICMS indicada no Auto de Infração fosse aplicável, o que se admite apenas por argumentação, no presente caso não houve recolhimento a menor ou prejuízo ao Erário Estadual, na medida em que o Auto de Infração não traz qualquer indicação de recolhimento a menos do ICMS devido nas operações realizadas, bem como o valor que seria recolhido a título de antecipação seria integralmente creditado para fins de abatimento do ICMS devido. Pede a improcedência da autuação.

Cita o princípio da moralidade, *venire contra factum proprium* e o artigo 100 do CTN. Afirma que as infrações imputadas estão totalmente em dissonância com atos normativos e decisões reiteradas da própria Administração Pública, configura total ofensa aos princípios da moralidade e da razoabilidade.

Acrescenta que nos casos de atividade discricionária, deve sempre o agente público agir com prudência e proporcionalidade, buscando atender aos princípios da moralidade administrativa e da eficiência, conforme determina, inclusive, o artigo 37, *caput*, da CF. Cita entendimento de José dos Santos Carvalho Filho, e advertência do professor Celso Antonio Bandeira de Mello acerca

dos efeitos jurídicos da violação ao princípio da moralidade pela Administração Pública.

Afirma que a falta de embargo é no mínimo, contraditório, atentando também, sem sombra de dúvidas, ao princípio decorrente da boa-fé objetiva, que é o impedimento do chamado *venire contra factum proprium*. Reitera que o referido princípio impede o exercício de determinada pretensão contra comportamento contrário previamente adotado pela própria pessoa. Trata-se, em verdade, de obrigação de o agente se comportar de forma coerente em relação aos seus atos anteriormente adotados. Reproduz lição de Miguel Reale e Anderson Schreiber.

Sustenta que o art. 100 do CTN, determina que constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos “os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas”, “as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa”, e “as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas” (incisos I, II e III).

Assinala que a conduta da fiscalização, no presente caso, apenas serve para perpetuar, criando entraves e para a própria Administração Pública, litígios cujo resultado final já foi reiteradamente manifestado de forma favorável a seu favor pela própria Administração Pública, não devendo, portanto, sequer serem instaurados.

Diz que se há entendimento reiterado da Administração Pública sobre determinada matéria, ato normativo quanto a mesma, não pode, jamais, o agente, alterar ou inobservar tal entendimento, sob pena de violação aos princípios da moralidade, da razoabilidade, da eficiência, da boa-fé objetiva e ao próprio art. 100 do CTN.

Reproduz entendimento do STJ em que considerou que a Administração Pública não pode simplesmente rever seus próprios atos e, com isso, vir a prejudicar terceiros. Pede pela improcedência.

Defende pela impossibilidade de se exigir o ICMS para as Infrações 05 a 07, no qual sustenta ser indevido em razão do que estabelece o §1º, do art. 42, da Lei nº 7.014/1996. Afirma que não deixou de recolher aos cofres estaduais qualquer valor a título do ICMS nas transações por ela efetuadas, fato comprovado, inclusive, pela ausência de exigência do imposto nesse sentido no Auto de Infração ora combatido.

Ressalta para o fato de efetuar o recolhimento do ICMS em conformidade com o disposto no art. 267, do RICMS-BA/12, ou seja, com o benefício de redução de base de cálculo, não altera a aplicabilidade do dispositivo em questão. Arremata pugnando pela improcedência das Infrações 05 a 07.

Pugna pela aplicação do art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 - aplicação de redução da multa das Infrações 01 a 04. Reproduz o art. 158, do RPAF-BA/99.

Requer cancelamento das penalidades impostas, ressaltando que o caso se enquadra perfeitamente à hipótese descrita na norma, na medida em que: “(i) o descumprimento das obrigações acessórias verificado pelo. i. fiscal autuante não resultou em recolhimento a menor do ICMS; (ii) ser notório que no presente caso o descumprimento de obrigações acessórias verificado não tem qualquer relação com atos praticados pela Impugnante com vistas a se escusar do dever de recolher o ICMS, ou seja, não houve a prática de qualquer ato com dolo, fraude ou simulação”.

Disse que não consta nos autos provas de prejuízo ao Erário e da conduta ilícita encontrasse no próprio Auto de Infração, que não aponta recolhimento a menor do ICMS ligado às obrigações acessórias supostamente descumpridas, tampouco indica que o comportamento da Impugnante tenha sido eivado de dolo, simulação ou fraude.

Lembra que peticionou ao Autuante solicitando prazo para regularização das obrigações acessórias não cumpridas em conformidade com a legislação, o que demonstra a boa-fé no caso.

Cita jurisprudência do CONSEF (AI Nº 207185.0003/14-8 - 2ª CJF - relatora Alessandra Brandão Barbosa).

Reforça alegação pela aplicabilidade do dispositivo ao caso em tela, ressalta que é exigido o montante histórico total de R\$3.583.084,30, referente às Infrações 01, 02, 03 e 04, o que, dada a magnitude, é claramente atentatória aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Defende quanto à aplicação do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Pede pelo recálculo da penalidade descrita na Infração 02, levando em consideração ao somatório total das saídas, para que seja aplicado o disposto no artigo 42, XIII-A, alínea “I”, da Lei Estadual nº 7.014/1996 vigente atualmente. Salienta que o fiscal deveria observar o dispositivo do CTN, sendo as entradas constantes das DMAs (doc. 07) é muito menor do que a quantia indicada no Auto de Infração. Junta quadro demonstrativo referente aos totais e solicitando a redução para R\$1.752.820,37.

Ao fim resume alegações e pedidos: (i) nulidade da Infração 02 em relação à preliminar suscitada por cerceamento do direito de defesa quanto à não concessão de prazo adicional para entrega das EFDs e em razão da capitulação equivocada; (ii) improcedência das Infrações 3 a 7 devido à inaplicabilidade da ST ou antecipação do ICMS nas aquisições interestaduais efetuadas que teve como objetivo na utilização para preparação das refeições que fornece em larga escala aos seus clientes ou em razão da inexistência de prejuízo ao erário; e (iii) solicita cancelamento ou redução das penalidades referentes às Infrações 1 a 4, tendo em vista ao disposto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96. Subsidiariamente, pede revisão da penalidade da Infração 02, levando em conta o montante das entradas no período e não das saídas.

Requer:

- (i) a nulidade do Auto de Infração com relação à Infração nº 2, determinando o retorno do Processo Administrativo ao i. Fiscal Autuante para que seja concedido o prazo de 120 (cento e vinte) dias para retificar as EFDs relativas aos anos 2013, 2014 e 2015; ou*
- (ii) alternativamente, a nulidade do Auto de Infração com relação à Infração nº 2, por erro de capitulação (tipificação) – artigo 39, V, “c” c/c artigo 18, IV, “a”, ambos do RPAF;*
- (iii) adicionalmente, a improcedência do Auto de Infração com relação às Infrações nºs 3, 4, 5, 6 e 7, tendo em vista a inaplicabilidade da substituição tributária (ou antecipação do ICMS) ao caso concreto – Parecer nº 13.891, de 15.06.2012, Parecer nº 08692, de 21.05.2010 e Acórdão nº JFJ 0027-04/13 (Auto de Infração nº 002993.2552/12-7), ou a demonstração de inexistência de prejuízo ao Erário;*
- (iv) alternativa e subsidiariamente, a improcedência do Auto de Infração com relação às Infrações nºs 5, 6 e 7, diante do que dispõe o §1º do artigo 42 da Lei Estadual nº 7.014/1996; e*
- (v) por fim e também subsidiariamente, o cancelamento ou a redução das penalidades constantes das Infrações nºs 1, 2, 3 e 4, tendo em vista o disposto no artigo 42, § 7º, da Lei Estadual nº 7.014/1996, e, igualmente, o disposto no artigo 106, II, “c”, do CTN, no que se refere especificamente ao montante exigido na Infração nº 2.*

Solicita que todas as intimações relacionadas ao presente processo sejam feitas em nome, exclusivamente, do advogado DANIEL NEVES ROSA DURÃO DE ANDRADE (OAB/RJ nº 144.016 e OAB/SP nº 302.324-S), localizado na Avenida das Américas, nº 3.500, Le Monde, Bloco 07, salas 519 e 520, Barra da Tijuca, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, CEP 22640-102.

Ressalta seu direito à posterior juntada de quaisquer documentos que comprovem a procedência de seu pedido em homenagem ao princípio da verdade material, e, no que tange ao juntados à presente petição, os signatários abaixo declaram que todos são cópias fidedignas dos originais.

O Autuante presta informação fiscal fls. 150 a 152, na forma a seguir resumida.

Quanto à alegação da Infração 02, de que o Autuado solicitou a dilação de prazo para efetuar os ajustes necessários, sendo indeferido pela fiscalização de forma informal, diz que o representante

legal da empresa foi informado por e-mail pelo autuante com seu e-mail funcional, plenamente identificado. Assevera que a razão foi responder ao pleito da empresa o mais rápido possível para que tomasse as devidas providências. Ou seja, o auto de infração não foi surpresa alguma, já que não tendo cumprido com suas obrigações e com a fiscalização seria certamente autuado.

Afirma que a situação é muito clara: o contribuinte tinha a obrigação de enviar os arquivos, mas não só enviá-los, mas enviá-los de acordo com a legislação. Assinala inexistir qualquer análise de “dolo, simulação ou fraude” neste caso em tela. Sustenta que a empresa não cumpriu o que determina a legislação, existe uma penalidade para esta infração e o fisco apenas cumpriu o que preceitua o RICMS-BA, até porque outro comportamento não pode ter por ser atividade vinculada.

Quanto às demais argumentações, frisa que o Autuado tenta desviar a discussão no sentido de amenizar a multa.

Quanto ao argumento de que foram recolhidos todos os impostos pela empresa, salienta que não pôde verificar essa afirmação porque os arquivos não enviados ou enviados com erros são os livros fiscais das empresas, que se constituem da documentação necessária para que o fisco cumpra seu papel de fiscalizá-la.

Diz ser inconcebível que empresa do porte do Autuado não possuir documentação, arquivos, livros fiscais em dia e corretamente formatados. Reitera que empresas pequenas não possuem profissionais com o conhecimento necessário ou não possuem condições financeiras para gerar os arquivos fiscais, mas uma empresa com faturamento de mais de cem milhões de reais/ano é inconcebível.

Destaca que a história mostra a resistência das empresas em entregar arquivos, e quando entregam, enviam eivados de inconsistências. Acrescenta que as multas pela não entrega ou entrega incompleta ou entrega com arquivos com inconsistências, foram evoluindo para o estágio atual, coerente em termos de individualização, quem fatura mais paga mais, quem fatura menos paga menos, ou seja, compatível com o faturamento da empresa.

Assinala que o período fiscalizado foi de 2013 a 2015 e a intimação à autuada foi dia 30/10/2016, e ela ainda acha que não houve tempo hábil para consertar e/ou gerar os arquivos e enviá-los. Indaga se o Impugnante apenas vai tomar as providências quando é intimado.

Quanto à alegação de eximir-se das infrações afirmando que é uma preparadora e fornecedora de refeições, assevera que essa afirmação não sobrevive a uma análise mais apurada das notas fiscais de saída da empresa, onde se constata diversas notas de venda de produtos tais como: café, açúcar, chá, etc. Por outro lado, aduz que o RICMS-BA/2012 estabelece no art. 267, inciso VI, alínea “d”, que mesmo as empresas de fornecimento de refeições devem pagar a antecipação parcial e a tributária.

Registra que a hipótese de diferimento é uma escolha e não uma obrigação, e nesse caso deve seguir algumas exigências: “o substituto tributário utilizará este benefício, devendo o remetente colocar na nota e na coluna “Observações” do Registro de Saídas” a indicação “*Pagamento do ICMS pelo substituto com a redução de base de cálculo prevista no inciso VI do art. 267, do RICMS*”. Afirmo que não foi identificada a indicação em qualquer nota fiscal arrolada no levantamento além do preenchimento dos tributos nas notas serem normais, sem o diferimento.

Quanto à questão do crédito das entradas ou de imposto pago na substituição tributária, esclarece que a opção pela receita bruta é da empresa, é uma escolha consciente, presumindo-se tomada após as análises devidas e concluindo-se que é uma situação mais vantajosa para a empresa do que o sistema de conta corrente.

Conclui pugnando pela manutenção na totalidade das infrações constantes do Auto de Infração.

Em sustentação oral o patrono do Autuado informa que não foi comunicado da decisão da fiscalização pelo indeferimento de seu pedido para dilação do prazo para corrigir sua EFD, bem

como, asseverou que no período fiscalizado emitiu qualquer nota fiscal de venda dos produtos arrolados no levantamento fiscal e que somente efetuou transferências entre suas filiais.

Na assentada do julgamento, a 3ª JJF converteu os autos em diligência, fls. 159 e 160, à INFAZ varejo, na assentada de julgamento, para que O Autuante adotasse as seguintes providências:

- I. **Infração 02** - Apensasse aos autos cópia do documento comprobatório da ciência do Autuado da deliberação da fiscalização acerca da negação do pedido de dilação do prazo para corrigir a EFD;
- II. **Infrações 03 a 07** - Apresentasse a comprovação das operações de vendas de produtos adquiridos de outras unidades da Federação e que foram vendidos sem qualquer transformação e fora da sua atividade de fornecimento de refeições preparadas para os funcionários de seus clientes, acostando aos autos cópias por amostragem. E, caso necessário, elaborasse dois novos demonstrativos para cada uma dessas infrações, um contemplando as aquisições interestaduais utilizadas na atividade de refeições coletivas e outro contemplando, somente as aquisições interestaduais destinadas a VENDAS;

No cumprimento à diligência solicitada, a autuante nas fls. 164 a 165, informa que a comunicação à autuada da deliberação da fiscalização acerca da negação do pedido de dilação do prazo para corrigir a EFD foi feita através de meio formal de informação (e-mail funcional da SEFAZ - fl.166), ou seja, o mesmo meio que o responsável da empresa utilizou para a comunicação do protocolo do processo, fl. 167 e 168.

Salienta que a ciência do indeferimento foi comprovada neste processo quando o Impugnante relata que foi informado *informalmente* do indeferimento de sua solicitação. Afirma que se equivocou ao qualificar como informal comunicação de servidor claramente identificado e tendo como origem servidor de correio eletrônico da própria SEFAZ. Sustenta não haver dúvida que o Autuado foi informado eficazmente da negação do seu pedido e seu comportamento posterior de não solicitar formalmente ou informalmente uma decisão, comprova esse fato.

Reitera que nada prejudicou os esforços defensivos do contribuinte. Pontua que a regra geral contida na legislação estava sendo cumprida. Frisa que o pedido da empresa é que seria exceção ao comando legal da situação em tela, portanto só poderia beneficiar-se se tivesse conseguido a anuência para tal. Confirma que esse deferimento teria de ser formalíssimo para justificar um tratamento diferenciado em relação aos outros contribuintes. Nesta situação, registra que ter ou não a ciência da negação do seu pedido, não fez e não faz diferença para a defesa do contribuinte, só o deferimento faria diferença, o que não ocorreu. Acosta às fls. 166 a 168, cópia dos *prints* dos e-mails referentes ao indeferimento do pedido.

Ressalta que o próprio RPAF-BA/99 em seu art. 2º, cita como princípios, dentre outros, “...da verdade material, do informalismo, ...”, o que corrobora a ciência como válida. Quanto ao item II da diligência fiscal, a autuação fundamentou-se na alínea “d”, do inciso VI, do art. 267, do RICMS-BA/12. Assevera que a redação atual da alínea “d”, do inciso VI, do art. 267 foi dada pela Alteração nº 20 (Dec. nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14.

Declara que essa alteração tornou sem efeito as consultas e Acórdãos anexados ao processo porque foram exarados antes dessa alteração. Assinala que a literalidade e a especificidade do texto não deixam dúvida do objetivo da sua edição: demonstrar claramente, sem nenhuma chance de dúvida, que as empresas que fornecem refeições devem sujeitar-se à Antecipação Parcial e a Substituição Total como qualquer outra empresa normal, não usufruindo de qualquer benefício que possua para o cálculo do ICMS no cálculo da Antecipação Parcial e da Substituição Tributária.

Roga pela manutenção de todas as infrações constantes do presente Auto de Infração.

Em nova diligência, fl. 178, essa 3ª JJF solicita que o Autuante refizesse o demonstrativo de apuração da multa exigida na Infração 02 considerando 1% do valor das entradas em cada período de apuração e, com relação às Infrações 03 a 07 que fossem refeitos os demonstrativos excluindo as operações anteriores a 01/01/2014.

O Autuante apresenta o resultado da diligência, fl. 182, acostando o novo demonstrativo da Infração 02, à fl. 183, que discrimina a redução da multa para R\$1.832.299,88 e, com relação aos demonstrativos atinentes às Infrações 03 a 07 informou que os demonstrativos já apresentados são anuais e que podem ser desconsiderados os referentes ao exercício de 2013.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o Impugnante se manifesta a fl. 191 a 197, nos termos a seguir resumidos.

Especificamente quanto à Infração 02, destaca que a sua peça de DEFESA, traz dois argumentos para justificar a nulidade:

- (i) cerceamento de defesa em razão do indeferimento “informal” do pedido de prorrogação de prazo para envio e correção das EFDs relativas aos anos 2013, 2014 e 2015 - relembrando, em 31/10/2016, a Impugnante recebeu intimações para: (i) envio da EFD referente ao mês de janeiro/2015; (ii) correção da EFD referente ao ano 2013; (iii) correção da EFD referente ao ano 2014; e (iv) correção da EFD referente ao ano 2015, tudo no prazo de 30 dias, tendo requerido a extensão desse prazo para 120 dias;
- (ii) erro de capitulação da penalidade, uma vez que fundamentada em legislação já revogada. A multa aplicada levou em consideração o valor das saídas, enquanto a legislação vigente à época da lavratura do Auto de Infração previa a aplicação da multa sobre o valor das entradas.

Menciona que nesta 2ª diligência, conforme fls. 178, esta 3ª JJF determinou expressamente fosse refeita a apuração da multa relativa à Infração 02, para que fosse considerado o valor das entradas. Em outras palavras, esta 3ª JJF reconheceu expressamente a nulidade do Auto de Infração quanto a esta Infração 02 pelo erro de capitulação.

Continua aduzindo que mesmo assim não se entenda, ao menos deve ser considerada a decadência do lançamento relativo aos anos 2013 e 2014, nos termos do art. 149, § único, do CTN, cujo teor reproduz.

Assevera que a alteração da capitulação legal da infração pelo Autuante importa em procedimento de “revisão de lançamento”. No caso, considerando que a intimação dessa “revisão” pela Impugnante ocorreu em 05/02/2020, qualquer cobrança anterior a 05/02/2015 deve ser considerada extinta na forma do art. 156, V, do CTN (decadencial).

Destaca ainda que o cálculo elaborado pelo Autuante ainda se encontra eivado de erro. Informa que foi apontada como nova penalidade a quantia de R\$1.832.299,88, entretanto, como demonstrado na Impugnação apresentada, o valor correto, de acordo com a legislação, seria R\$1.752.820,37.

Observa que o erro contido no cálculo elaborado pelo Autuante está no ano 2015, onde foi considerado o valor das entradas o total de R\$65.704.408,80. No entanto, para o ano de 2015, a infração só levou em consideração os meses de fevereiro a dezembro, pois, como ressaltado no próprio lançamento, para o mês de janeiro/2015 a EFD foi apresentada. Transcreve-se o seguinte trecho do Auto de Infração:

“Os Relatórios Resumos de Arquivos EFD/OIE demonstram que o contribuinte apenas enviou o arquivo EFD correspondente ao mês de janeiro de 2015, não enviando nenhum dos arquivos solicitados para retificação (...), sendo assim, os meses levados em consideração para o cálculo da multa são de fevereiro até dezembro de 2015. (...). À base de cálculo do ano de 2015 será calculada da seguinte forma: o valor total das saídas das DMAs enviadas do ano de 2015 subtraído do valor da saída do mês de janeiro, também retirado da DMA correspondente ao mês de janeiro de 2015.”

Registra os valores corretos, caso a Infração 02 fosse admissível, seriam:

<u>2013</u>	<u>2014</u>	<u>2015</u>	<u>Total</u>
<u>R\$54.903.231,86</u>	<u>R\$60.622.346,88</u>	<u>R\$59.756.458,48</u>	<u>R\$175.282.037,22</u>

Frisa ainda que, caso o pedido de nulidade da Infração 02 não seja reconhecido, nem mesmo a decadência relativa aos anos 2013 e 2014, o valor exigível deveria totalizar o valor histórico de R\$1.752,820,37, e não a quantia apontada à fl. 183 pelo Autuante.

No que tange às Infrações 03 a 07, esclarece que se referem à exigência de ICMS e multa supostamente pelo não recolhimento (ou recolhimento a menos) do imposto devido por antecipação - substituição tributária - em razão de aquisição de mercadorias de outros Estados da Federação.

Explica que os dispositivos legais supostamente infringidos apontados no Auto de Infração claramente indicam a obrigação de antecipação ou a substituição na hipótese de aquisições de mercadorias para fins de comercialização ou posterior alienação, sendo certo que não é revendedora de alimentos, mas sim uma preparadora e fornecedora de refeições. Ou seja, as mercadorias adquiridas são insumos utilizados na preparação das refeições fornecidas aos empregados dos respectivos clientes, através de processo de cocção, não se aplicando, por conseguinte, a sistemática imposta no Auto de Infração (antecipação/substituição tributária).

Observa que esta 3ª Junta de Julgamento, na já mencionada sessão de 26/10/2017, fls. 159, determinou a conversão do feito em diligência para que o Autuante apresentasse:

“comprovação das operações de vendas de produtos adquiridos de outras unidades da Federação e que foram vendidos sem qualquer transformação e fora da sua atividade de fornecimento de refeições preparada para os funcionários de seus clientes, acostando aos autos cópias por amostragem.”

Assinala que conforme se verifica às fls. 164 e 165, o Autuante não cumpriu com o determinado por esta Junta, tendo apenas informado o seguinte:

“Quanto ao item II da diligência fiscal, a autuação fundamentou-se na alínea “d”, do inciso VI, do art. 267, do RICMS: (...).

A redação atual da alínea “d” do inciso VI, do art. 267, foi dada pela Alteração nº 20 (...), efeitos a partir de 01/01/14.

Essa alteração tomou sem efeito as consultas e acórdãos anexados ao processo porque foram exarados antes dessa alteração.”

Menciona que na decisão de fls. 178, esta 3ª Junta de Julgamento, quanto a este grupo de infrações, solicitou ao Autuante que refizesse “*acostando aos autos, os demonstrativos de apuração excluindo as operações anteriores a 01/01/2014.*” Observa que em resposta - fls. 182 - Autuante aduziu que “os demonstrativos são anuais, portanto, não há necessidade de novos demonstrativos, bastando apenas desconsiderar os correspondentes ao ano de 2013”.

Pondera que a justificativa para manutenção da exigência pelo Autuante às fls. 164 não deve prosperar, na medida em que a redação da alínea “d”, do inciso VI, do art. 267, do RICMS-BA/12 dada pelo Dec. nº 14.898/2013 jamais poderia basear a exigência de tributo, sob pena, de ofensa ao princípio da legalidade e ao art. 8º, §8º, da Lei 7.014/96.

Arremata assinalando que os Pareceres e decisões citadas em sua Defesa permanecem válidas e vigentes e, portanto, devem ser seguidas por esta 3ª Junta de Julgamento.

Reafirma que a manutenção da exigência do imposto, considerando que não há qualquer prejuízo ao Erário Estadual, na medida em que as refeições foram devidamente tributadas quando do respectivo fornecimento (constatação essa irrefutável diante da ausência dessa matéria no Auto de Infração), representa *bis in idem*, conforme decisão do E. STF no Recurso Extraordinário nº 593.849 e das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2.675 e 2.777, onde ficou pacificado, inclusive com efeitos vinculantes para toda a Administração Pública que o ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente deve ser restituído se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

Frisa que mesmo que a antecipação do ICMS indicada no Auto de Infração fosse aplicável, o que diz admitir apenas por argumentação, como no presente caso não houve recolhimento a menos ou prejuízo ao Erário Estadual, o valor que seria recolhido a título de antecipação seria integralmente creditado para fins de abatimento do ICMS devido.

Volta registrar que se dedica precipuamente ao fornecimento de refeições e outras preparações alimentares em estabelecimentos de terceiros é optante do benefício de redução de base de cálculo previsto no inciso VI, do art. 267, do RICMS-BA/12 que estabelece o ICMS seja equivalente a 4% do valor da operação, sendo vedado o aproveitamento de créditos do imposto.

Afirma que o ICMS relativo às Infrações 05 a 07 jamais poderia ter sido exigido em razão do que também dispõe o §1º, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Diz reiterar todas as alegações constantes de sua petição de Defesa, e requer a esta 3ª JFJ deste CONSEF que se digne determinar:

- (i) a nulidade do Auto de Infração com relação à Infração 02, determinando o retomo do Processo Administrativo ao Autuante para que seja concedido o prazo de 120 (cento e vinte) dias para retificar as EFDs relativas aos anos 2013, 2014 e 2015; ou
- (ii) alternativamente, a nulidade do Auto de Infração com relação à Infração 02, por erro de capitulação (tipificação) - art. 39, V, “c” c/c art. 18, IV, “a”, ambos do RPAF-BA/99;
- (iii) na hipótese de não reconhecer a nulidade da Infração 02, requer-se, subsidiariamente, seja declarada a decadência da penalidade imposta relativa aos anos 2013 e 2014, tendo em vista a ciência da revisão do Auto de Infração ter ocorrido em 05/02/2020; e, adicionalmente, com relação ao ano 2015, seja revista a penalidade imposta para que seja excluída a parcela referente ao mês de janeiro/2015;
- (iv) adicionalmente, a improcedência do Auto de Infração com relação às Infrações 03, 04, 05, 06 e 07, tendo em vista a inaplicabilidade da substituição tributária (ou antecipação do ICMS) ao caso concreto - Parecer nº 13.891, de 15/06/2012, Parecer nº 08692, de 21/05/2010 e Acórdão nº JFJ 0027-04/13 (Auto de Infração nº 002993.2552/12-7), ou a demonstração de inexistência de prejuízo ao Erário;
- (v) alternativa e subsidiariamente, a improcedência do Auto de Infração com relação às Infrações 05, 06 e 07, diante do que dispõe o §1º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96; e
- (vi) por fim e também subsidiariamente, o cancelamento ou a redução das penalidades constantes das Infrações 01, 02, 03 e 04, tendo em vista o disposto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, e, igualmente, o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, no que se refere especificamente ao montante exigido na Infração nº 02.

O Autuante presta nova informação fiscal, fl. 199, destacando que apresenta à fl. 200, um novo “Demonstrativo da Apuração da Multa (1%)” considerando o valor das entradas de cada exercício fiscal levando em consideração as DMAs consolidadas dos anos 2013, 2014 e 2015, discriminado a apuração do valor de R\$1.772.820,37. Assinala que o valor das “Entradas do mês de janeiro de 2015”, encontrado na DMA de janeiro de 2015 (presente no CD anexo), foi retirado do valor “Total de Entradas - 2015”.

Observa que em relação às Infrações 03 a 07, anexa às fls. 201 a 206, os demonstrativos dos anos 2014 e 2015 correspondentes a essas infrações, conforme solicitação da Diligência Fiscal.

Consta à fl. 209, intimação do Autuado via DT-e para cientificar o teor da informação fiscal prestada. Entretanto, o Defendente não se manifestou no prazo regulamentar.

VOTO

De plano, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante em relação à Infração 02, sob o fundamento de cerceamento de defesa pelo fato de que não tivera tomado ciência ou conhecimento do indeferimento de seu pedido de dilação do prazo para corrigir sua

EFD. Verifico, depois de examinar as peças que integram o contraditório, que não assiste razão ao Autuado, uma vez que foi carreado aos autos por ocasião da informação fiscal cópia de *print* do e-mail, fl. 166, enviado ao preposto do Impugnante, Sr. Ubirajara Ferreira, lhe informando o indeferimento de seu pedido de dilação do prazo para correção de sua EFD, em sequência ao e-mail postado pelo mesmo preposto, *print* acostado à fl. 166, informando e anexando o protocolo da solicitação de prazo para conclusão das correções, o que demonstra claramente que o Impugnante, inequivocamente, foi cientificado do indeferimento de seu pedido de prorrogação.

Convém salientar, que inexiste previsão legal para prorrogação do prazo de 30 dias para atendimento da intimação para correção de inconsistências na EFD, é o que se depreende da legislação de regência vigente à época dos fatos, *in verbis*:

“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

[...]

§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”

Ademais, transcorrido o prazo regulamentar de trinta dias, o Impugnante não apresentou, nem sequer parcialmente, correção da EFD para justificar a efetiva necessidade de prorrogação do prazo para a conclusão. Portanto, não há que se falar em motivação para nulidade da autuação, por cerceamento de defesa.

No que diz respeito a preliminar suscitada sob a alegação de que ocorrera erro na capitulação da penalidade sugerida, ou seja, a alínea “I”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei 7014/96, também não merece prosperar, haja vista que o teor do referido dispositivo e o seu alcance é o mesmo, ou seja, sanção pelo não atendimento de intimação para regularizar inconsistências nos arquivos das EFD.

O aperfeiçoamento ocorrido a partir pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, apenas reduziu a base de cálculo para aplicação da multa de 1%, que passou a ser sobre “o valor das entradas” e não mais sobre “o valor das saídas ou das entradas o que for maior”.

Considerando que a irregularidade cometida, ou seja, o não atendimento da intimação para correção da EFD, deve ser aplicada a legislação vigente na ocasião da ocorrência da irregularidade, isto é, após o trigésimo dia o recebimento da intimação, *in verbis*:

L) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;

Nota: A redação atual da alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15.

Esse ajuste foi promovido mediante solicitação de diligência por essa 3ª JJF, reduzindo, como consequência, o valor da Infração 02 e dada ciência ao Autuado.

Assim, entendo restar ultrapassada a questão das preliminares de nulidade suscitadas pela defesa atinente à Infração 02.

Constato também que o PAF está revestido das formalidades legais, indica claramente as irregularidades cometidas, o enquadramento legal, tipifica a multa sugerida, afigurando-se o procedimento fiscal acorde com as normas regulamentares, não estando presentes nos autos quaisquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, eis que, inexiste óbice algum que possa inquiná-lo de nulidade.

Também não deve prosperar a pretensão do Impugnante para que seja declarada a decadência da penalidade imposta relativa aos anos de 2013 e 2014, em face da revisão do Auto de Infração realizada em 05/02/2020. Em que pese o ajuste realizado no montante exigido para aperfeiçoar o lançamento à luz da legislação de regência, a contagem do prazo decadencial tem como marcos balizadores a data da ocorrência das irregularidades e a data da ciência do Autuado da lavratura do Auto de Infração. Portanto, não há que se falar em decadência no presente caso.

No mérito, o Auto de Infração cuida de sete infrações à legislação do ICMS cometidas pelo impugnante, na forma circunstanciada e enunciada no preâmbulo do Relatório com o enquadramento legal das irregularidades infringidas e a tipificação das multas cabíveis.

A Infração 01 não foi objeto de contestação pelo Impugnante em sua peça defensiva. Logo, ante a inexistência de lide a ser dirimida, fica mantido o item 01 da autuação.

A Infração 02 cuida da falta de atendimento a intimação entregue em 31/10/2016, para entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital- EFD, no prazo de 30 dias previsto na legislação de regência.

Cabe salientar, que a EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando-se os prazos estabelecidos na legislação.

O autuado, efetivamente, estava obrigado a fazer e apresentar a EFD, e a falta de atendimento à intimação para fornecimento de arquivo eletrônico da EFD, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa aqui discutida.

Vale salientar, que, ao preconizar a necessidade da Escrituração Fiscal Digital com aplicação de penalidades, a pretensão do legislador é de manter o controle da movimentação fiscal do contribuinte, e somente com aplicação de roteiros específicos de auditoria, é que se poderia avaliar, se a falta dessa escrituração não teria causado prejuízo ao erário estadual.

Analizadas que já foram as preliminares de nulidade suscitada pelo Impugnante e devidamente ultrapassadas, passamos a expor os ajustes promovidos através de diligências solicitadas por essa 3ª JJF para adequar o demonstrativo de apuração aplicando-se a multa de 1%, sobre as entradas de mercadorias, conforme expressamente preconizado na alínea “I”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96, vigente por ocasião da intimação ao Autuado para correção das inconsistências constadas em sua EFD.

Depois do atendimento das diligências atendidas pelo Autuante, restou evidenciado em seu demonstrativo acostado à fl. 200, que o valor da multa aplicada na Infração 02 ficou reduzida para o montante de R\$1.772.820,37.

Conforme se verifica à fl. 209, foi dada ciência ao Impugnante do aludido demonstrativo e o mesmo não se manifestou nos autos.

Ao compulsar os elementos constantes dos autos envolvidos nesse item da autuação, verifico que os ajustes efetuados pelo Autuante convergem com a determinação contida na alínea “I”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96, vigente por ocasião da intimação ao Autuado.

Nos termos expendidos, entendo que restou comprovado, nos autos, o cometimento da irregularidade apontada, sendo devidos os valores apurados neste item do presente Auto de Infração, considerando que a falta de atendimento da intimação para entrega da EFD corrigida, exigida na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 1% do valor das entradas e, nesse sentido, acolho o demonstrativo acostado à fl. 200, reduzindo o débito da Infração 02 para R\$1.772.820,37.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 02.

No que diz respeito às Infrações 03, 04, 05, 06 e 07, ocorridas nos exercícios de 2013, 2014 e 2015,

em sede de Defesa o Impugnante advogou conjuntamente a improcedência de todas elas sob o fundamento da inaplicabilidade da Substituição Tributária.

As Infrações 03 e 04 tratam da exigência de multa percentual de 60% sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

As Infrações 05, 06 e 07 cuidam, respectivamente, da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação - **Infração 05**; do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação - **Infração 06** da falta de recolhimento do ICMS, devido em razão de responsabilidade solidária, referente às aquisições de outra Unidade da Federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, não tendo sido feita a retenção - **Infração 07**.

Em sede de Defesa, o Autuado observou que os dispositivos legais indicados como infringidos se referem claramente às aquisições de mercadorias para fins de comercialização ou posterior alienação.

Sustentou não ser uma revendedora de alimentos e sim uma preparadora e fornecedora de refeições. Explicou que as mercadorias adquiridas, ainda que oriundas de outros Estados da Federação, são utilizadas, consumidas e transformadas nas refeições fornecidas aos empregados dos respectivos clientes, através de processo de cocção, portanto, de insumos na atividade do contribuinte.

Apresentou o entendimento de que a sistemática de substituição tributária, prevista nos citados dispositivos, não se aplica ao presente caso e ressaltou que essa questão já se encontra pacificada perante à SEFAZ da Bahia, seja em razão de decisões em processos de Consulta ou por acórdãos proferidos no âmbito do CONSEF, citando como exemplo o Parecer DITRI nº 13.891, de 15/06/2012.

Como se depreende do exposto, o sujeito passivo atua como fornecedor de refeições coletivas para funcionários de empresas e é optante pelo regime de tributação do setor que reduz a carga tributária para 4%, que é regido pelo art. 267, inciso VI, alínea “d” do RICMS-BA/12, *in verbis*:

“Art. 267 É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

[...]

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no §1º e o seguinte:

[...]

a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;

[...]

c) as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente;

d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;”

Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14.

Redação anterior dada à alínea “d”, tendo sido acrescentada ao inciso VI do caput do art. 267 pela Alteração nº 1 (Decreto nº 13.870, de 02/04/12, DOE de 03/04/12), efeitos de 01/04/12 a 31/12/13:

“d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária

que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte;”

O supra aludido dispositivo passou a vigorar a partir de 01/01/2014, o que significa dizer, que depois dessa data, a opção do Impugnante pelo benefício da redução da base cálculo indicada no caput desse artigo implica a não aplicação do benefício no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, o qual que deverá ser recolhido integralmente.

Portanto, não há que se falar na condição pretérita, citada pelo Autuado através de Parecer da DITRI e de julgado desse CONSEF, haja vista a nítida alteração da legislação de regência do benefício de redução da base de cálculo para o setor em que atua o Impugnante.

Convém salientar que de acordo com o próprio CNAE nº 56.20-1-01, do Autuado sua atividade não é considerada industrial, portanto, suas aquisições não podem ser consideradas como insumo, como aduzido pela Defesa, nos termos do inciso III, do § 8º, do art. 8º da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“§8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

[...]

III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;”

No tocante a alegação da Defesa atinente às Infrações 05, 06 e 07 de que o ICMS exigido é indevido em razão do que estabelece o § 1º, do art. 42 da Lei 7.014/96, não há como prosperar, haja vista que o referido dispositivo legal se aplica exclusivamente ao contribuinte sujeito ao regime normal de apuração. O que não é o caso do Autuado que é optante do benefício de redução da base de cálculo e aplica em suas operações carga tributária equivalente a 4%.

Considerando que a exigência contida na alínea “d”, do inciso VI, do art. 267 do RICMS-BA/12, passou a vigorar a partir de janeiro de 2014, as ocorrências apuradas no exercício de 2013 constantes das Infrações 04, 06 e 07 devem ser excluídas do levantamento fiscal, conforme consta nos demonstrativos elaborados pelo Autuante no atendimento de diligência solicitada por essa 3ª JJF e acostados às fls. 201 a 206, que resultou na diminuição do débito das Infrações 04, 06 e 07, respectivamente, para R\$393.400,23, R\$136.876,56 e R\$283.622,57.

Considerando que no resultado da diligência solicitada, de acordo com os demonstrativos acostados às fls. 201 a 206, constam valores não apurados originalmente, recomendo à Autoridade Fiscal competente examinar a possibilidade de programar uma nova ação fiscal para que seja apurado eventual débito remanescente.

Assim, nos termos supra explicitados, concluo pela subsistência integral das Infrações 03 e 05 e pela caracterização parcial das Infrações 04, 06 e 07.

Concluo pela subsistência parcial do Auto de Infração conforme discriminado no demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

INFRAÇÃO	Auto de Infração	JULGAMENTO	MULTA	RESULTADO
01	1.380,00	1.380,00	multa fixa	PROCEDENTE
02	2.993.870,22	1.772.820,37	1% multa perc.	PROC. EM PARTE
03	136.058,85	136.058,85	60% multa perc	PROCEDENTE
04	451.775,23	393.400,23	60% multa perc	PROC. EM PARTE
05	89.158,26	89.158,26	60%	PROCEDENTE
06	209.569,92	136.876,56	60%	PROC. EM PARTE
07	530.317,37	283.622,57	60%	PROC. EM PARTE
TOTAL	4.412.129,85	2.813.316,84		

No que concerne ao pedido do Impugnante para a redução da multa, destaco não ser possível acatar o pedido, uma vez que essa Junta de Julgamento não tem competência para reduzir multa prevista no ordenamento normativo deste Estado.

Por fim, o Autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada em nome, exclusivamente, do advogado DANIEL NEVES ROSA DURÃO DE ANDRADE (OAB/RJ nº 144.016 e OAB/SP nº 302.324-S), localizado na Avenida das Américas, nº 3.500, Le Monde, Bloco 07, salas 519 e 520, Barra da Tijuca, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, CEP 22640-102. Informo inexistir impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF-BA/99, a intimação deve ser endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos arts. 108/109, do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269114.4001/16-3**, lavrado contra **GR SERVIÇOS E ALIMENTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$509.657,39**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$1.774.200,37** e multa percentual no valor de **R\$529.459,08**, previstas, respectivamente, nos incisos XIII-A, “I”, c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN - Lei nº 5.172/66 e II, “d”, do mesmo artigo e diploma legal já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA