

**A. I. Nº** - 299762.0010/20-8  
**AUTUADO** - D & L COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JONALDO FALCÃO CARDOSO GOMES  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 06.06.2022

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0076-05/22-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO NO PRAZO REGULAMENTAR. REFEIÇÕES. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. Rejeitadas todas as preliminares de nulidades suscitadas pelo contribuinte na peça defensiva. Revisão dos valores autuados processada pelo autuante na fase de Informação Fiscal, resultando em redução das cobranças. Contribuinte e defensores constituídos nos autos a serem notificados da revisão fiscal não opuseram qualquer objeção. Atendido o pedido subsidiário da defesa de redução dos valores lançados. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

No Auto de Infração em lide, lavrado em 20/08/2020, no valor principal de R\$ 128.289,84, o contribuinte é acusado da falta de recolhimento no prazo regulamentar do ICMS relativo à comercialização de refeições, imposto quantificado com base no Regime de Apuração em Função da Receita Bruta nos meses de janeiro a dezembro de 2019. O valor lançado é acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. Infração registrada com o código no sistema eletrônico sob o nº 02.04.02.

Em complemento, foram lançadas na peça acusatória a seguintes informações: *“No Exercício de 2019 o contribuinte não estava enquadrado no SN [SIMPLES NACIONAL] e deixou de registrar NFC nas EFD de janeiro a maio apurando, assim, um saldo zerado nesses meses; a partir de junho a dezembro passou a lançar as NFC e fez apuração baseada no faturamento com redução de BC de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento). Refizemos a apuração do contribuinte incluindo todas as NFC e encontramos novos valores com divergências entre o ICMS Informado e o recolhido”*.

Juntado aos autos pela fiscalização os seguintes documentos: a) Termo de Intimação para apresentação dos livros e documentos e/ou prestações de informações; b) Termo de Início de Fiscalização; c) Demonstrativos de Apuração dos valores lançados e respectivo recibo de entrega desses elementos ao contribuinte (docs. fl. 03 a 134); e, d) mídia digital (fl. 137).

Cientificado do lançamento em 07/10/2020, ingressa o contribuinte com defesa nessa instância administrativa, em petição subscrita por advogados, peça processual juntada entre as fls. 141 a 157. Instrumento de representação apensado às fls. 162/163.

De início o contribuinte requer, com fundamento no art. 272, § 5º, do CPC que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos patronos da autuada no endereço indicado na petição inicial.

No que se refere a autuação decorreu que as cobranças lançadas pela autoridade fiscal não devem prosperar pelos seguintes motivos:

1. Não houve observância do devido processo legal, face a não concessão dos prazos previstos em lei;

2. Ocorreu infringência ao princípio da verdade material base do Processo Administrativo Fiscal;
3. Foi praticado arbitramento da base de cálculo do ICMS sem autorização legal;
4. Verificado o cerceamento do direito de defesa da autuada pela não apresentação de provas.

Passou na sequência a discorrer acerca das razões de direito que fundamentaram o entendimento acima exposto.

Sinalizou que a CF/88 e as leis infraconstitucionais que lhe seguem, atribuem encargos, deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível. Neste sentido a instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo fiscal devem observar, entre outros princípios: a verdade material, a legalidade, a ampla defesa, e o devido processo legal (art. 2º do RPAF/BA).

Afirmou ser indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal. Isto porque o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis e fazer as pessoas cumprirem as leis.

Frisou que o Decreto nº 7.629/99, prevê os princípios de direito que devem ser perseguidos no processo administrativo fiscal, com destaque aos princípios da verdade real e da ampla defesa, razão porque os eminentes julgadores devem perquirir a verdade fática, abstraindo a versão unilateral do Autuante, notadamente para combater eventuais excessos decorrentes do exercício do Poder de Polícia Administrativa, sendo que a penalidade somente deve ser aplicada à luz de documentos comprobatórios da suposta infração.

Salientou na sequência que o agente público exerce uma atividade vinculada, portanto, fica obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação que trata da matéria, não cabendo qualquer margem de discricionariedade quanto ao modo de apreciação dos fatos apurados. Agir de forma contrária implicaria em violar as disposições do artigo 142 do CTN.

Discorreu ainda que a função administrativa tributária deve ser exercida pela autoridade fiscal em obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro da mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Transcreveu lições da Professora Maria Sylvia Zanella di Pietro, acerca da discricionariedade, pontuando que esta deve ser exercida nos limites traçados pela lei, em uma relação de inquestionável subsunção. As regras básicas a serem respeitadas pela fiscalização são: *“a) a necessidade, em consonância com a qual medida de polícia só deve ser adotada para evitar ameaças reais ou prováveis de perturbações ou interesse público; b) a da proporcionalidade, que significa a exigência de uma relação necessária entre a limitação ao direito individual e o prejuízo a ser evitado; e, c) eficácia, no sentido de que a medida deve ser adequada para impedir o dano ao interesse público”*.

Constatada a ausência de formalidade essencial e da ocorrência de vício insanável, devem ser aplicadas ao caso concreto as disposições do artigo 18, IV, “a” do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), sempre que o lançamento fiscal não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança, a infração e o infrator, impondo-se que a decisão declare a nulidade do ato administrativo de lançamento.

**Feitas essas primeiras considerações, a defesa passou a discorrer acerca da não observância pela autoridade fiscal, no caso concreto, de algumas regras que compõem o devido processo legal em face do não atendimento de alguns prazos previstos em Lei.**

Pontuou que as Intimações para a apresentação de livros e documentos fiscais foram formalizadas sem a observância do prazo legal de 30 (trinta) dias, considerando que a primeira intimação encaminhada no dia 01/06/2020 (Doc.04), estipulou prazo de 15 (quinze) dias úteis.

Posteriormente, no dia 09/06/2020 (Doc.05), uma nova Intimação foi encaminhada com prazo irrisório de 48 horas para entrega da EFD, destoando este ato do prazo previsto no artigo 247, § 4º do RICMS/BA.

Entende que a Auditoria deixou de atender o comando previsto na norma regulamentar, relativa à concessão do prazo correto para entrega ou retificação da EFD, incorrendo na inobservância do devido processo legal, ensejando assim o reconhecimento da nulidade do procedimento fiscal. Ainda neste ponto, reafirmou que as intimações fiscais devem ser formalizadas com a concessão do prazo de 30 dias para envio ou retificação da escrituração fiscal digital – EFD, sempre que verificada a existência de inconsistências, em conformidade com o previsto no art. 247, § 4º do RICMS/BA, norma transcrita na peça impugnatória. Nessas circunstâncias, as supostas irregularidades apontadas na ação fiscal mostram-se em descompasso com a realidade fática.

Salientou, ainda, que não fora observada, no procedimento fiscal, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para a apresentação de documentos Redução Z referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019.

Essa cumulação de inobservâncias no procedimento fiscal revelam a existência de vícios jurídicos que afetam a eficácia dos atos praticados pela Auditoria, todos eles realizados em desconformidade com a legislação do ICMS, implicando em flagrante cerceamento do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. Relacionado a esse tema a defesa referenciou alguns precedentes administrativos originários de julgados deste CONSEF/BA: ACÓRDÃOS: CJF Nº 0021-12/19; CJF Nº 0017-11/19; CJF Nº 0018-11/19; JJF Nº 0095-05/19; CJF Nº 0225-12/19.

Considerando a inobservância dos requisitos previstos na legislação pertinente, a defesa pede que seja decretada a nulidade do Auto de Infração por violação ao princípio do devido processo legal, nos termos do art. 18, inc. II do RPAF.

**Invocou a defesa a aplicação também a este caso princípio da verdade material.** Explica faltar motivo para se proceder a exigência fiscal, uma vez que a empresa autuada entregou no dia 18 de junho de 2020 a EFD solicitada através das intimações formalizadas nos dias 01 e 09 de junho de 2020, como se vê em anexo [Doc.06].

Neste caso sustenta que a imputação fiscal ora impugnada afronta o **princípio da verdade material**, uma vez que o autuante, por equívoco, deixou de observar os dados fornecidos com a entrega da Escrita Fiscal Digital - EFD, conforme se verifica nos recibos acima referenciados, descumprindo o que estabelece o RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), no seu art. 248.

Reafirmou que as EFDs foram apresentadas dentro do prazo da intimação, para sanar incorreções apontadas no início do procedimento fiscal. O autuante intimou por 3 vezes consecutivas a autuada de forma equivocada, desconsiderando inclusive o prazo de 30 dias estipulado no RICMS/BA - em 01/06/2020, a primeira intimação (Doc.04); em 09/06/2020, a segunda intimação (Doc.05); e, em 20/07/2020, a terceira intimação (Doc. 07). Neste caso a empresa autuada procedeu ao atendimento da intimação, em 18/06/2020, entregando a EFD (Doc. 07).

Frisou que o princípio da verdade material exige que a Administração, ao invés de ficar limitada ao que as partes demonstrarem nos autos, busque aquilo que é realmente a verdade, independente do que os interessados hajam alegado e provado. Isto porque, esta busca da verdade material está escorada no dever administrativo de realizar o interesse público. Sobre este tema transcreveu lições do mestre Hely Lopes Meirelles.

Neste contexto considerando que inexistem motivos jurídicos ensejadores para a validação do suposto ilícito fiscal, a defesa sustenta que a autuação não pode prosperar, pois está em contrariedade com o que prescreve o artigo 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia. Lembra ainda que o citado dispositivo traz os princípios que devem nortear todas as fases do processo administrativo fiscal. A ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da

legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos. Em torno dessa matéria reproduziu ementa do CONSEF contida no ACÓRDÃO CJF Nº 0053-11/19.

Sustenta ainda a defende que a Auditoria procedeu à apuração do imposto adotando sistemática de apuração que configura **arbitramento da base de cálculo do ICMS, sem a devida autorização legal**. Relatou que a autuada prontamente após a ciência das 2 (duas) intimações iniciais, disponibilizou no dia 18/06/2020, a Escrituração Fiscal Digital conforme anexo (Doc.06), solicitada pelo autuante, demonstrando total boa-fé no cumprimento de suas obrigações fiscais e que não caberia a formalização da intimação enviada no dia 20/07/2020, haja vista que a autuada cumpriu com a sua obrigação fiscal, de forma espontânea, em face da nulidade das intimações anteriores e oriundas da Notificação Fiscal.

Salientou que a descon sideração da EFD entregue em 18/06/2020, ensejou a lavratura de auto de infração sem demonstração da base de cálculo do ICMS, configurando arbitramento da base imponible, recurso extremo que só deve ser aplicado quando o Fisco não dispuser de condições de apurar o imposto devido, sendo uma das causas para a adoção da medida extrema, a falta de apresentação ao fisco de notas fiscais comprobatórias das operações realizadas pelo contribuinte, bem como dos livros fiscais e da contabilidade geral. Configura o arbitramento um método utilizado somente quando não houver qualquer possibilidade de se apurar o montante do débito, por outros roteiros normais de fiscalização.

Fez observar a defesa que a autoridade fiscal não atendeu às determinações contidas nos incisos do artigo 22 da Lei nº 7.014/96 (*normas transcritas na peça impugnatória*). Reproduziu na inicial a Súmula do CONSEF 05 e Acórdão JJF nº 0205-03/19NF.

Sustenta que o caso em exame configurou arbitramento da base imponible do ICMS, visto que a Auditoria procedeu à reconstituição dos valores relacionados às saídas das mercadorias, mesmo tendo a empresa efetuado a entrega à fiscalização das informações contidas na EFD. Foi descon siderada a EFD apresentada na ação fiscal, sendo o auto de infração lavrado a partir de metodologia de apuração do imposto respaldado em roteiros de auditoria adotados pela SEFAZ. Isto é, o roteiro de auditoria desenvolvido pelo autuante desprezou a escrituração fiscal apresentada no curso da ação fiscal, implicando em insegurança da acusação e do decorrente imposto apurado.

Desse modo entende ter demonstrado a total insegurança jurídica na lavratura do auto de infração em lide, não fazendo sentido o arbitramento da base de cálculo para apuração e cobrança do imposto, uma vez que as informações Fiscais e Contábeis ficaram à disposição do fisco com a entrega da EFD. O procedimento fiscal tomou por base valores assemelhados a arbitramento da base imponible do imposto, porém sem autorização legal. Relacionado à essa inconsistência a defesa referenciou a Súmula do CONSEF 01 e transcreveu trechos dos Acórdãos JJFs nºs 0254-02/19, 0104-04/18 e 0027-03/20.

Para corrigir essa inconsistência seria necessário que o autuante antes de lavrar o Auto de Infração apresentasse todas as NFC (*notas fiscais de venda a consumidor*) que supostamente culminaram em valores divergentes entre o ICMS informado e o ICMS recolhido.

Em relação a esse aspecto, a defesa afirmou que a verdade dos fatos evidencia que houve equívoco por parte da Auditoria que não apresentou no decorrer do procedimento fiscal, as supostas NFC, em especial as de valores consideráveis, tais como a NFC 1901- EXE BIFE DE CAVALO (498), com montante total de R\$ 10.891,26 ou a NFC 1901- EXE PICADINHO (324), com montante expressivo de R\$ 6.437,88 ou também, na mesma NFC 1901 - EXE CARNE DE SOL (182), no valor total de R\$ 4.162,34, valores estes que se destacam no conjunto probatório que compõem a autuação, considerando os montantes envolvidos.

Discorreu mais à frente que os valores apresentados em desconformidade, na Auditoria, chegam a ser até 4 vezes mais que os valores reais apresentados pela autuada, conforme relatório em anexo

(Docs. 08 e 09). Há valores inclusive que destoam da realidade comercial da empresa, a exemplo do caso em que um único cliente consumiu cerca de R\$ 9.490,26 de “Frango em Tiras”, com a impressionante quantidade de 598 pedaços.

Nessas circunstâncias o suporte fático da imputação fiscal ora combatida não se revela transparente e cristalino, razão pela qual o mesmo não pode produzir os efeitos pretendidos pela fiscalização.

**Restou ainda configurado o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte pela não apresentação de provas capazes de corroborar os valores levantados na ação fiscal.**

Reiterou, mais uma vez, que a Auditoria não apresentou as NFC e cupons ECF que supostamente culminaram em valores divergentes entre o ICMS informado e recolhido. Afirmou ter constatado na relação de saídas de mercadorias apresentada no Auto de Infração, apenas a menção de uma única nota fiscal de venda a consumidor durante todo o mês de janeiro de 2019, a NFC nº 1901; no mês de fevereiro a NFC n-1902; no mês de março a NFC nº 1903 e assim nos demais meses do ano.

Tivesse o autuante verificado as saídas de mercadorias constantes da EFD, por certo não procederia desta forma, ou seja, possibilitaria a autuada contraditar o que estivesse errado e confirmar o que eventualmente estivesse certo. Fato é que, uma única NFC não retrata as saídas de mercadorias de todo um mês. Ainda assim a acusada apresentou relatório de suas vendas (DOC.08), em consonância com sua EFD, onde pode ser verificado que os valores lançados pela Auditoria representam mais de quatro vezes o valor real das vendas, conforme [Doc.09].

Ademais, frisou a defendente, constatou-se também a ausência de segregação das mercadorias que já sofreram substituição tributária (pagamento antecipado do ICMS) e das mercadorias que integram a cesta básica – alíquota reduzida (Doc.10).

Deixando a autuação de apresentar todas as NFC que serviram de base para a apuração dos valores lançados, as supostas divergências entre o ICMS informado e recolhido não se revelam demonstradas, devendo ser excluídas do Demonstrativo de Apuração do imposto as NFC listadas pelo autuante, que destoam das apresentadas pela defesa. Acerca dessa questão transcreveu trechos de doutrina extraídas da obra “Teoria da Prova no Direito Tributário”, de autoria da Professora Suzy Gomes Hoffmann.

Reproduziu na sequência as disposições contidas nos artigos 2º, *caput*, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II do RPAF/99, e trechos de acórdãos deste CONSEF (A-0036-11/19; A-0134-12/19).

Finalizou a peça impugnatória requerendo a NULIDADE TOTAL do Auto de Infração, e se assim não for entendido, admite a declaração de Procedência Parcial do lançamento fiscal, após a exclusão das notas fiscais de valores destoantes da realidade, uma vez que representam quatro vezes mais do que os valores das vendas de refeições fornecidas no dia a dia aos clientes da empresa. Pede ainda que sejam considerados na recomposição dos débitos a segregação das mercadorias não tributadas, conforme determina a Instrução Normativa nº 56/07.

Requer, por fim, reiterando pedido já formulado na parte introdutória da peça defensiva, e com base no disposto no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas **exclusivamente** aos Patronos da Autuada, no endereço constante do rodapé da petição inicial, por razões de celeridade processual.

**Documentos juntados na peça impugnatória:** a) contrato da sociedade empresária; b) instrumento de procuração habilitando o advogado a atuarem no presente processo; c) cópia reprográfica do Auto de Infração; d) cópia do Termo de Intimação para apresentação de livros e prestação de informações; e) cópias dos recibos de entrega da EFD e correspondentes solicitações de retificação; f) cópia da Intimação para entrega das EFD retificadas; g) relação das notas fiscais de vendas da autuada; h) Resumo das vendas por item (docs. 01 a 10, inseridos entre as fls. 158 a 223 deste PAF).

Prestada a informação fiscal às fls. 226 a 230, datada de 01/07/2021, onde o autuante informou que:

A autuada foi intimada a retificar as EFD, via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), pela primeira vez, em 25/05/2020 com prazo de entrega de 15 (quinze) dias porque as mesmas se encontravam zeradas. Depois foi intimada novamente em 03/06/2020, sendo constatado nessa oportunidade que as EFDs ainda continuavam zeradas. Mais uma vez intimada em 13/07/2020 com concessão de novo prazo de 15 dias. Reproduzida na peça informativa os resumos desses atos, conforme transcrição abaixo:

*I. Intimação para entrega de Redução Z (pág. 04)*

*a. Data: 25/05/2020;*

*b. Prazo de Entrega: 15 dias*

*c. Data da Ciência: 01/06/2020*

*II. Intimação para entrega de Redução Z (pág. 05)*

*d. Data: 03/06/2020;*

*e. Prazo de Entrega: 48hs*

*f. Data da Ciência: 09/06/2020*

*III. Intimação para entrega de Redução Z (pág. 06)*

*g. Data: 13/07/2020;*

*h. Prazo de Entrega: 15 dias.*

*i. Data da Ciência: 20/07/2020*

Discorreu em seguida que a transmissão da EFD é efetuada via internet não necessitando ser feita presencialmente, conforme disposto no art. 247, § 1º do RICMS/2012.

Afirmou ainda que o art. 3º, inciso II do Decreto nº 19.274/2019, que entrou em vigor a partir de 01.11.2019 revogando o Parágrafo § 4º, do Art. 247, modificou a norma procedimental, retirando o prazo de 30 dias para que o contribuinte pudesse reenviar as EFD no caso de intimação realizada pelas autoridades administrativas. Frisou que o fisco não tem mais a obrigação de conceder o prazo de 30 dias, em caso de intimação, para os contribuintes que não encaminharam dentro do prazo legal os arquivos EFD ou que deixaram de encaminhar os referidos arquivos dentro de padrões estabelecidos. Sustenta, portanto, a não obrigatoriedade de nova intimação para o reenvio dos arquivos não transmitidos pelo sujeito passivo.

Em decorrência, a legislação a ser observada deve ser a vigente no momento da intimação. Portanto, no momento que em que ocorreram as intimações à empresa autuada, o § 4º do Art. 247 já se encontrava revogado. Transcreveu o inteiro teor da norma revogada com a menção do Decreto alterador.

Mais à frente, pontuou mais uma vez que a autuada foi intimada a retificar as EFD, via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), várias vezes conforme dito acima e que não houve nenhuma intimação em 01 de junho de 2020. Essa data corresponde a ciência do contribuinte da intimação realizada em 25 de maio de 2020. Caso o contribuinte tivesse realmente encaminhado as retificações no dia 18 de junho de 2020, esse encaminhamento estaria fora dos prazos estabelecidos pelas intimações e, nesse caso, não teria validade jurídica como define o Art. 251 do RICMS/2012, norma também transcrita na peça informativa.

Afirmou o autuante, na sequência, a que alegação de arbitramento não se sustenta, pois a Auditoria realizou a Apuração do imposto em Função da Receita Bruta: levantando o faturamento da empresa, para considerar apenas as saídas de mercadorias contabilizadas sob o CFOP 5102 (retirando aquelas enquadradas na apuração por ST), e aplicando a carga tributária de 4%. Em seguida, foram deduzidos os valores recolhidos pelo contribuinte a título de ICMS Normal, encontrando-se os valores efetivamente devidos.

Asseverou que a Apuração do Imposto com base na Receita Bruta não é tecnicamente, arbitramento, porém, houve equívocos na confecção das planilhas, resultando na apuração de números e valores errados. Procedeu às devidas correções com a elaboração de novas planilhas, resultando na apuração de montantes diferentes e inferiores aos originalmente lançados.

Os detalhes da nova apuração foram encartados no CD anexo, composto de planilhas elaboradas

com base nas informações obtidas no banco de dados da SEFAZ a partir das NFC emitidas pela empresa supracitada, contendo: a) planilhas confeccionadas com o objetivo de identificar os faturamentos referentes às mercadorias enquadradas no CFOP 5102; b) planilha com os valores históricos recolhidos pelo contribuinte no código 759; e; c) apuração obtida pelo faturamento mensal e aplicação da carga fiscal de 4%, abatendo-se dos valores apurados e efetivamente recolhidos pelo contribuinte.

Observou ainda que nas planilhas constam as “Chaves de Acesso” das NFC emitidas pelo contribuinte, permitindo a identificação individualizada das operações. Apresentou no demonstrativo o valor remanescente da autuação, detalhado à fl. 229 dos autos, totalizando o montante de R\$ 20.544,39.

Admitiu que houve equívocos na elaboração das planilhas encartadas na mídia anexa (doc. fl. 231), detalhando que os números das notas fiscais apontadas no levantamento originário não são condizentes com aquelas emitidas pelo contribuinte.

Salientou que os números encontrados de 1901 a 1912 representam, na verdade, indicação da localização dessas notas fiscais nos arquivos eletrônicos. Observou que aqueles dígitos correspondem ao ano e ao mês correspondente ao registro dos documentos: 1901, a janeiro de 2019; 1902, a fevereiro de 2019; 1903, março de 2019; e assim sucessivamente até 1912, correspondendo a dezembro de 2019. Destacou ainda que não seria possível que o contribuinte emitisse, durante o ano de 2019, apenas 12 NFC – conforme a planilha parece demonstrar.

Discorreu, mais à frente, que novas planilhas foram confeccionadas identificando os números corretos e respectivas *CHAVES DE ACESSO* (que servem de provas a fundamentar o lançamento). A primeira NFC, a de número 52.343, foi emitida em 02/01/2019 e, a última, a de número 92.679, emitida em 31/12/2019.

Finalizou a peça informativa afirmando que a partir das novas planilhas geradas na fase de informação fiscal foram apurados os valores corretos, exigíveis do contribuinte, em montantes inferiores aos calculados inicialmente pela Auditoria. Planilha com a nova apuração do imposto reproduzida à fl. 229 dos autos.

Pautado o processo para julgamento em 12 de agosto de 2021, foi o mesmo, naquela assentada, convertido em diligência à INFAZ de origem do presente feito, visando sanar a omissão do órgão de preparo, que não deu ciência das alterações promovidas no lançamento na fase de informação fiscal aos defensores do contribuinte, mesmo havendo pedido expresso formulado nesse sentido na peça impugnatória que deu início ao contencioso administrativo – Termo anexo (fls. 238/244).

Defensores do contribuinte devidamente notificados acerca dos novos valores do Auto de Infração, através do Termo de Intimação juntado à fl. 248, encaminhado por AR (aviso de recebimento) via empresa de Correios.

Transcorrido o prazo de 10 (dez) dias firmado no Termo de Intimação não houve Manifestação defensiva.

Em despacho exarado à fl. 251 deste PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, concluí que o mesmo se encontra em condições de ser inserido na pauta de julgamento. Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única ocorrência relacionada à falta de recolhimento do ICMS, nos prazos estabelecidos na legislação de regência, pela comercialização de refeições em que o imposto foi quantificado com base no Regime de Apuração em Função da Receita Bruta, adotando-se a carga tributária equivalente a 4% (quatro por cento), de acordo com a sistemática prevista no art. 167, inciso VI do RICMS/Ba – Decreto nº 13.780/2012.

Inicialmente, esta Relatoria não vislumbra a necessidade de produção de prova revisional do lançamento, pois há nos autos elementos fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca das questões impugnadas pelo sujeito passivo, conforme será melhor detalhado no exame dos pedidos formulados na peça defesa.

O contribuinte suscitou nulidades do procedimento fiscal centradas nas seguintes inconsistências:

- I** – Não observância dos princípios que regem o processo administrativo fiscal, especialmente os previstos no art. 2º do RPAF (Decreto nº 7.629/1999), compreendendo: a legalidade, a ampla defesa e o devido processo legal;
- II** – Inobservância dos prazos previstos em lei para a entrega das EFDs (Escrituração Fiscal Digital) mensais com as correspondentes retificações;
- III** – Violação ao princípio da verdade material;
- IV** – Adoção de arbitramento da base imponível do ICMS sem autorização legal;
- V** – Cerceamento do direito de defesa.

Relativamente às intimações dirigidas ao contribuinte no início do procedimento fiscal, visando a entrega das EFD com as correspondentes retificações apuradas a partir das inconsistências previamente levantadas pela Auditoria, devem ser observados dois aspectos:

Primeiro no tocante aos prazos estabelecidos na legislação de regência do ICMS. A disposição contida no § 4º, do art. 247 do RICMS/12, citada pela defesa, que fixava o prazo de 30 (trinta) dias para o atendimento da intimação, visando a entrega da EFD não enviada ao fisco ou para a correção das inconsistências apuradas na EFD entregue, foi revogada pelo Decreto nº 19.274/2019, norma que passou a produzir efeitos a partir de 01.11.2019.

Modificada a norma procedimental com a retirada do prazo de 30 (trinta) dias para que o contribuinte pudesse reenviar as EFD em decorrência de intimação realizada pelas autoridades administrativas, não subsiste a ilegalidade apontada pelo contribuinte. No caso concreto, o procedimento fiscal em exame, iniciado em 25/05/2020, com a lavratura do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos encaminhado via DTE, incluiu a solicitação de reenvio da escrituração digital do período de 01/01/2019 a 31/12/2019, que se encontrava “zeradas”. Este ato deve ser regido pela legislação vigente à época da sua prática, quando já não mais vigia a obrigatoriedade da concessão de 30 (dias) em favor do sujeito passivo.

Segundo aspecto. No que se refere aos atos praticados pela Auditoria no decorrer da ação fiscal, há que se destacar a atuada foi intimada a retificar as EFD, via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), pela primeira vez, em 25/05/2020 com prazo de entrega de 15 (quinze) dias úteis, porque as mesmas se encontravam zeradas. Depois foi intimada novamente em 03/06/2020, sendo constatado nessa oportunidade que as EFDs ainda continuavam zeradas – ofertado prazo de 48 hs. Mais uma vez intimada para a mesma finalidade, em 13/07/2020, com concessão de novo prazo de 15 dias.

Reproduzida na peça informativa os resumos desses atos, conforme transcrição abaixo:

*I. Intimação para entrega de Redução Z e EFD zeradas (pág. 04B)*

*j. Data: 25/05/2020;*

*k. Prazo de Entrega: 15 dias uteis*

*l. Data da Ciência: 01/06/2020*

*II. Intimação para entrega de Redução Z e EFD zeradas (pág. 04)*

*m. Data: 03/06/2020;*

*n. Prazo de Entrega: 48hs*

*o. Data da Ciência: 09/06/2020*

*III. Intimação para entrega de Redução Z (pág. 04C)*

*p. Data: 13/07/2020;*

*q. Prazo de Entrega: 15 dias.*

*Data da Ciência: 20/07/2020.*



Conforme destacado acima, ao contribuinte foi concedido prazo também para a entrega das reduções Z relacionadas às operações realizadas através dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal (ECF).

Portanto, ao nosso ver, os prazos concedidos pela fiscalização para a retificação dos arquivos da EFD mensais de 2019, estão dentro da razoabilidade, totalizando, no caso concreto, um interregno de mais de 30 (trinta) dias, de forma que as alegações defensivas no tocante à ilegalidade das intimações fiscais não se sustentam. Preliminar de nulidade rejeitada.

No que se refere ao desatendimento do princípio da verdade material e a adoção de forma ilegal do arbitramento da base impositiva utilizada na apuração do imposto lançado no Auto de Infração, não há razões também a justificar o acolhimento da pretensão empresarial. Senão vejamos, abordando essas duas questões de forma conjunta.

A verdade material foi plenamente atendida quando a fiscalização a partir das inconsistências do levantamento fiscal, apontadas na peça de defesa, refez os demonstrativos de apuração do ICMS, na fase de Informação Fiscal, com a redução dos valores originalmente lançados em cifras significativas.

No decorrer do “iter processual”, a Auditoria admitiu que houve equívocos na elaboração das planilhas originárias que integram o Auto de Infração, cujo detalhamento dos valores, por período mensal, estão inseridos entre as fls. 05 a 134 dos autos. Restou evidenciado que os números das notas fiscais apontadas no levantamento originário não eram condizentes com aquelas emitidas pelo contribuinte. Os números encontrados de 1901 a 1912 representam, na verdade, indicação da localização dessas notas fiscais nos arquivos eletrônicos. Observado na fase de informação fiscal que aqueles dígitos correspondem ao ano e ao mês de registro dos documentos: 1901, a janeiro de 2019; 1902, a fevereiro de 2019; 1903, março de 2019; e assim sucessivamente até 1912, correspondendo a dezembro de 2019. Destacado ainda, que não seria possível que o contribuinte emitisse durante o ano de 2019, apenas 12 NFC – conforme a planilha originária parece demonstrar. Afirmou o autuante, que os diversos equívocos quanto à identificação dos documentos fiscais e totalização de valores das operações, que às vezes apresentavam cifras destoantes, podem ter decorrido do procedimento de “copiar/colar”, que comumente ocorre na manipulação dos arquivos eletrônicos.

Em decorrência dos erros detectados, novas planilhas foram confeccionadas com a identificação dos números corretos das notas fiscais e respectivas CHAVES DE ACESSO, elementos que lastreiam documentalmente a retificação do lançamento fiscal. Conforme pode ser verificado nos novos demonstrativos gerados na Informação Fiscal, a primeira NFC, a de número 52.343, foi emitida em 02/01/2019 e, a última, a de número 92.679, emitida em 31/12/2019, cujo detalhamento está descrito nas planilhas encartadas na mídia digital juntada à fl. 231 dos autos, cujo inteiro teor foi disponibilizado para o contribuinte e seus defensores, através do envio dos arquivos eletrônicos, fato documentado nos Termos de Intimação acostados à fl. 233 e fl. 248 deste PAF.

Por outro lado, não há que se falar em arbitramento da base de cálculo nos procedimentos de apuração do imposto aplicados durante a ação fiscal. Houve equívocos, erros materiais na apuração originária do ICMS, mas devidamente corrigidos na fase de informação fiscal com a posterior intimação do contribuinte, em atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A Auditoria realizou a quantificação do imposto com base na Receita Bruta, levantando o faturamento da empresa, para considerar apenas as saídas de mercadorias contabilizadas sob o CFOP 5102 (*vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros*), com a exclusão dos produtos enquadrados no regime de substituição tributária, em consonância com o que determina a I.N. nº 56/2007, sendo aplicado sobre o resultado a carga tributária de 4%, prevista no art. 167, inciso VI do RICMS/2012, visto que o contribuinte autuado desenvolve atividade no segmento de fornecimento de refeições. Em seguida, foram deduzidos os valores recolhidos pelo contribuinte

a título de ICMS Normal, encontrando-se os valores efetivamente devidos.

Em conformidade com o que foi destacado na fase de informação fiscal, a Apuração do Imposto com base na Receita Bruta não é tecnicamente, arbitramento. Mesmo tendo ocorrido erros expressivos na confecção das planilhas originárias, resultando na apuração de números e valores equivocados, a Auditoria procedeu às devidas correções com a elaboração de novas planilhas, seguindo a mesma metodologia de quantificação adotada anteriormente, resultando na apuração de montantes diferentes e inferiores aos originalmente lançados.

Portanto, as arguições de nulidade de todo o procedimento fiscal, ao argumento de que houve ofensa ao princípio da verdade material, acrescido da alegação defensiva de utilização ilegal do arbitramento para a quantificação da base imponible, ficam igualmente rejeitadas.

Pelo acima exposto, podemos concluir que o lançamento fiscal foi devidamente revisado pela própria Auditoria, lastreado em provas robustas, extraídas das informações fornecidas pelo próprio contribuinte, inseridas nos arquivos que compõem a sua Escrita Fiscal Digital (EFD), devidamente retificados, e nos comprovantes de recolhimento do imposto apresentados ao fisco e disponíveis no sistema de arrecadação da SEFAZ-Ba, de forma que não se vislumbra aqui qualquer cerceamento ao direito de defesa do autuado, considerando ainda que:

- Houve a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da menção dos dispositivos da legislação que foram considerados infringidos;
- A descrição da infração na peça acusatória foi clara e determinada, o contribuinte contraditou todos os termos da acusação fiscal, nas etapas que compõem o “iter processual”, exercendo na plenitude o seu direito de defesa e contraditório;
- Inexistem, portanto, vícios que impeçam este colegiado de julgamento de proferir decisão de mérito no tocante aos valores lançados no presente Auto de Infração.

Cabe ainda destacar, que o contribuinte e seus defensores constituídos nos autos, após serem notificados dos resultados da revisão fiscal promovida pelo autuante na fase de informação fiscal, não opuseram qualquer objeção.

Nesse contexto, conforme exposto, linhas acima, rejeita-se todas as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, por vício formal ou material, e acolhe-se o pedido subsidiário apresentado na peça defensiva de redução dos valores lançados no Auto de Infração, considerando a exclusão das operações com mercadorias sujeitas ao regime da ST e as correções dos erros materiais processadas pelo autuante.

Assim, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de forma que o ICMS lançado, no valor principal de **R\$ 128.289,84**, fica reduzido para a cifra de **R\$ 20.544,39**, conforme demonstrativo, por período mensal, abaixo reproduzido:

NFC	RECEITA TRIBUTÁVEL	ICMS DEVIDO 4%	Recolhido	ICMS Devido
JANEIRO	100.388,14	4.015,53	0,00	4.015,53
FEVEREIRO	77.517,52	3.100,70	0,00	3.100,70
MARÇO	87.746,18	3.509,85	0,00	3.509,85
ABRIL	76.515,41	3.060,62	0,00	3.060,62
MAIO	76.434,37	3.057,37	0,00	3.057,37
JUNHO	71.624,19	2.864,97	2.961,43	0,00
JULHO	79.001,11	3.160,04	2.630,09	529,95
AGOSTO	81.759,24	3.270,37	0,00	3.270,37
SETEMBRO	73.721,77	2.948,87	3.032,98	0,00
OUTUBRO	82.135,32	3.285,41	3.618,56	0,00
NOVEMBRO	86.548,89	3.461,96	3.533,22	0,00
DEZEMBRO	100.966,51	4.038,66	4.132,40	0,00
				<b>20.544,39</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299762.0010/20-8**, lavrado contra **D & L COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.544,39**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR