

A. I. Nº - 018184.0008/19-0
AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - NILZA DAS DORES CORDEIRO PIRES
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/10/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0156.02/22-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Acusação fiscal comprovada nos autos, mas o valor da exação foi reduzido em face de extinção de parcial por incidência de decadência. Afastado pedido de diligência e rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 25/11/2019, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 707.974,00, mais multa de 60%, em face da seguinte acusação:

Infração 01 – 03.02.02 – Recolheu ICMS a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$ 707.974,00. Período: janeiro 2016 a outubro 2017. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

O autuado apresenta Impugnação às fls. 334-350. Preliminarmente, alega nulidade por descumprimento de obrigações formais e preliminar de mérito pedindo parcial extinção do crédito fiscal por incidência de decadência:

Item II.1 – DA FALTA DE TERMOS

Diz ser o AI ato jurídico que para produzir efeitos exige todos os requisitos de validade, ou seja, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei (artigo 104 do CC).

Citando o art. 42, I, reproduzindo os arts. 18, II e IV, “a”, e 26, do RPAF, bem como excertos doutrinários de Hely Lopes Meirelles e Alberto Xavier, alega ter sido cerceado em seu direito de ampla defesa, pois a empresa sequer tomou conhecimento que estava sendo fiscalizada, tampouco consta, dos autos, qualquer dos elementos indicados no art. 26 do RPAF (apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento, Termo de Início de Fiscalização, intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimentos ou exibir elementos solicitados pela fiscalização), de modo que falta elementos para se determinar, com segurança, a acusação fiscal, razão pela qual requer a nulidade do AI.

Item II.2 - DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – FORMATO INADEQUADO E FALTA DOS DEMONSTRATIVOS

Entende que os demonstrativos suporte da autuação constantes no CD em formato PDF agrava o cerceamento ao direito de defesa, pois impossibilita que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo.

O reproduzindo, diz que o § 3º do art. 8º, do RPAF expressa que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato TEXTO ou TABELA, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendente importar os dados de forma integral e analisa-los de forma automatizada e rápida.

Aduz que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas, de modo que é “humanamente impossível analisar de forma correta de forma manual como está posto. E pior, não há ordem alfabética na listagem das mercadorias, o que comprova que foi incorretamente formatado o relatório no sistema da SEFAZ”.

Diz saber que atualmente a informatização da apresentação dos documentos e livros fiscais por parte das empresas, exigida pelo Fisco em meio eletrônico, quer sejam as notas fiscais eletrônicas ou a escrituração fiscal e contábil digital, o são desta forma de maneira a facilitar e agilizar o trabalho do Fisco e também do Contribuinte, mas as rotinas de auditoria também precisam evoluir no mesmo sentido, com relatórios e demonstrativos que proporcionem ao sujeito passivo a possibilidade de alimentar seus bancos de dados internos e poder fazer os cruzamentos apropriados, de forma a se defender adequadamente, e até entender de forma apropriada o que lhe está sendo imputado.

Portanto, diz, a simples questão da omissão de documento essencial para validade do ato jurídico, o Termo de Início de Fiscalização, por si só, fulmina o procedimento de fiscalização, bem como o auto de infração, que vê agravado com a indevida formatação da apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações, devendo ser, de plano, declarado nulo.

Entretanto, diz, que apenas por amor ao debate adentrará ao mérito da autuação para demonstrar a improcedência do AI.

III – DO DIREITO

III.1 – ERRO MATERIAL – Infração 03.02.02

Após reproduzir a infração diz haver erros na acusação fiscal e que vários itens foram indevidamente considerados tributáveis, o que levou o autuante a lançar de forma equivocada:

III.2.2 – DA NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS – OPERAÇÕES ISENTAS

Citando o art. 265, II, “c” do RICMS e exemplificando com as saídas de ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500, diz que diversas operações isentas foram autuadas.

IV – DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MULTAS APLICADAS – OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL PROIBITIVO DA INSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITOS CONFISCATÓRIOS

Nada obstante a plena comprovação de que a Autoridade Fiscal pretendeu atuar na proteção dos interesses da Fazenda Estadual, alega que “as multas aplicadas por dolo de 60% do tributo exigido, atingem elevado percentual do faturamento interno e externo da impugnante e afiguram-se inconstitucionais, por afrontar aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco”.

Nesse sentido, reproduzindo o art. 150, IV da CF/88, 158 do RPAF, excertos de doutrina, bem como ementas de decisões judiciais, “*pugna pelo reenquadramento das multas aplicadas em todos os itens do AI, principalmente aqueles imputados com dolo, eis que aplicadas de forma pessoal e sem qualquer prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento das multas infligidas e subsidiariamente, pleiteia a redução das multas a patamares aceitáveis, quais sejam mínimos estabelecidos em leis*”, até porque diz não haver indício que tenha havido dolo por parte da Impugnante.

V – DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Escreve o seguinte “*Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requeremos a realização de, por Auditor Fiscal estranho ao feito, onde este, desprovido de qualquer corporativismo, apresente um novo trabalho fiscal com demonstrativos e perícias que venha a comprovar o erro do Fisco no presente trabalho fiscal com a consequente Nulidade do presente Auto de Infração*”.

Conclui requerendo seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que, no mínimo seja determinada diligência para que sejam analisados todos os documentos acostados pela Peticionaria, com a consequente declaração de improcedência do Auto de Infração.

A autuante apresenta a **Informação Fiscal** de fls. 366-371. Após sintetizar a Defesa, passa a rebater seus argumentos na seguinte forma:

II.1 - DA FALTA DE TERMOS

Após reproduzir as alegações defensivas, diz não procederem, pois: a) Em conformidade com o art. 26, III, do RPAF, o procedimento fiscal teve início com a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações (fl. 06); b) O contribuinte atendeu à intimação e os documentos lhes foram devolvidos, conforme recibo de fl. 331.

II.2 – DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – FORMATO INADEQUADO DOS DEMONSTRATIVOS (Docs. Fls. 339-342)

Após reproduzir o § 3º, do art. 8º do RPAF, diz que a alegação não procede, pois o RPAF indica formato “texto” ou “tabela” e que PDF é formato “texto”, entende.

Quanto à alegação de não haver ordem alfabética na listagem das mercadorias, informa que a mesma se realiza por ordem de data da escrituração dos documentos fiscais e os demonstrativos anexados comprovam que a autuada recebeu todos em papel e o recibo de fl. 331 comprova a entrega também em mídia magnética.

Informa também não proceder a alegação de apresentação de apenas um resumo de apuração mensal sem informações analíticas, pois a infração se refere a operações em ECF e o procedimento fiscal, bem como os demonstrativos suportes foram elaborados com base na EFD e documentos fiscais do contribuinte autuado.

Fala que nos demonstrativos de fls. 8-187 e 189-327 (Demonstrativo: Débito a menor em operação com ECF – Erro na determinação da carga tributária – Demonstrativo analítico, constam todos os elementos necessários (data, CFOP, código, descrição do produto, valor, base de cálculo, alíquota informada na EFD, alíquota auditada e valor ICMS).

DO MÉRITO

III – DIREITO

III.1 DO ERRO MATERIAL – INFRAÇÃO 03.02.02

Diz não proceder a alegação genérica de claros erros na acusação fiscal e que ao contrário do alegado, o ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500 (mistura composta de sete cereais: arroz, quinoa, aveia, cevadinha, triticale, trigo, centeio e linhaça) é tributado.

IV – DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MULTAS APLICADAS – OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL PROIBITIVO DA INSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITOS CONFISCATÓRIOS

Fala que as alegações se referem a confisco e inconstitucionalidade, matérias que não lhe compete apreciar.

Informa que o procedimento fiscal teve base nos arquivos EFD e documentos disponibilizados pela SEFAZ e que apenas solicitou ao contribuinte a apresentação do Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências e documentos comprobatórios dos valores lançados a título de “OUTROS CRÉDITOS” na coluna créditos Ajuste de Crédito do Livro Registro de Apuração de ICMS.

Seguindo, diz que em todo procedimento fiscal atendeu à legislação; a autuada não anexou elemento de prova à Defesa.

Pede que o AI seja julgado procedente.

À fl. 377, consta o seguinte pedido de diligência:

“O contribuinte teve lavrado contra si o Auto de Infração em epígrafe, contra o qual, apresentou defesa, na forma e prazo legais (fls. 334-350). Citando o art. 104 do Código Civil, art. 42, I, do RPAF, reproduzindo os arts. 18, II, IV, “a”, 26 e § 3º, do art. 8º do mesmo regulamento, bem como, excertos de doutrina, art. 5º, LV, da CF/88 e ementa de decisão do CONSEF, suscita nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa tendo em vista que contendo 333 páginas, o demonstrativo suporte está em formato PDF, o que impossibilita a importação dos dados de forma automatizada para, cruzando com suas informações, conferi-los de forma adequada, dentro do prazo.

No argumento critica as rotinas de auditoria no sentido que devem evoluir com relatórios e demonstrativos que proporcionem ao sujeito passivo a possibilidade de alimentar seus bancos de dados internos e poder fazer os cruzamentos apropriados, de forma a se defender de modo adequado, e até entender o que lhe se lhe imputa.

Contestando a preliminar arguida, reproduzindo o § 3º do art. 8º, do RPAF, a Autoridade Fiscal autuante diz que esse dispositivo fala em formato “texto” ou “tabela” e que no seu entendimento PDF é formato texto.

Distribuído para instrução e julgamento, o PAF foi incluído em pauta suplementar e, ainda que considerando PDF um padrão aberto que pode descrever documentos contendo texto, gráficos e imagens num formato independente de dispositivo e resolução e que há no mercado aplicativos pagos e gratuitos para conversão de seus dados em planilha editável (EXCEL) como quer o sujeito passivo, por unanimidade de seus julgadores e em benefício ao devido processo legal, seus corolários de ampla defesa e contraditório, esta 2ª JJF decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de Origem para as seguintes providências:

Autuante

- a) Aportar aos autos arquivos magnéticos contendo os demonstrativos suporte da autuação em formato editável (Excel);*
- b) Na forma regulamentar e entregando cópia do demonstrativo suporte da autuação em forma editável, intimar o sujeito passivo da autuação, com reabertura do prazo de 60 (sessenta) dias para apresentação de defesa.*

Caso o sujeito passivo se manifeste, o autuante deverá ser cientificado para produzir nova Informação Fiscal nos termos do art. 127, § 6º, do RPAF.

Lembrando que sempre que se alterar o valor da exação ou forem aduzidos novos fatos ou argumentos desconhecidos nos autos a parte contrária deve ser deles cientificadas, após transcorrido o prazo pertinente, o PAF deverá ser retornado ao CONSEF para o prosseguimento processual”.

Às fls. 379-381 e 401-403, constam manifestações do sujeito passivo acerca da Informação Fiscal. Diz que a Informação Fiscal se resume em relatar a sua impugnação.

Fala que a inclusão de “produto não tributados ou com fase de tributação encerrada macula o lançamento fiscal em apreço, e que o produto na impugnação foi de forma exemplificativa”.

Ademais, diz, produtos como balas, chicletes e outros, cuja fase de tributação foi encerrada por antecipação tributária não podem figurar no lançamento.

Persiste na alegação que os arquivos em PDF o impede de exercer o regular direito à ampla defesa, já que não sendo editáveis/importáveis, o obriga a um imenso trabalho braçal de análise dos muitos itens constantes nas dezenas de páginas de demonstrativos.

Registra que em caso semelhante envolvendo o autuado, a 5ª JJF diligenciou para fornecimento de demonstrativos em Excel e reabriu o prazo de defesa.

Reitera os pedidos formulados na Impugnação; que seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que, no mínimo, os documentos acostados sejam analisados.

Com ciência do sujeito passivo em 09/08/2021, a diligência foi cumprida na forma indicada (fl.438).

Às fls. 440-443, o sujeito passivo se manifesta dizendo que após apresentação de demonstrativos em planilha EXCEL, o que possibilita sobremaneira o exercício real ao direito à ampla defesa, teve seu prazo de defesa reaberto em 60 (sessenta) dias, a empresa se pronuncia para trazer os seguintes FATOS NOVOS:

1 - PRODUTOS QUE SÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM 2016 - MATERIAL DE LIMPEZA

Vários produtos listados no demonstrativo são enquadrados na Substituição Tributária em 2016, pois estão inseridos no Anexo I do RICMS/BA para este período, como restará provado, e por isso se justifica a saída sem tributação.

Lista como exemplos:

DESINF LIQ POLITRIZ CITRUS 1.750ML
DESINF LIQ POLITRIZ EUCALIPTO 1.750ML
LAVA LOUCA LIQ YPE COCO 500ML
LIMP VEJA MULTI-USO ORIGINAL 750ML
PANO FORT LAR MULTI-USO AMARELO 40X36CM
PANO FORT LAR MULT USO 50X33CM
ODOR AMB TEIU CITRUS 360ML
ODOR AMB TEIU CAPIM LIMAO 360ML
ODOR AMB TEIU TALCO 360ML
LIMP COZINHA MR MUSCULO GATILHO 500ML
LIMP MULT USO MR MUSCULO ORIGINAL 500ML
SABAO PASTA ATOL NEUTRO 500G
ALVEJANTE BRILUX CORES BRANQUEADOR 500ML
DESINF LIQ PINHO TEIU TRADICIONAL 500ML
DESINF LIQ PINHO TEIU LAVANDA 500ML
DESINF LIQ PINHO TEIU CITRUS 500ML
ALVEJANTE Q-BOA FLORAL 2L
ALVEJANTE Q-BOA LAVANDA 2L
AGUA SANIT Q-BOA 5L
SABAO PO OMO MULTI-ACAO 20XL1KGP800G
AMAC ROUPA COMFORT CONC PURO CUIDADO 1L
SABAO PO ALA FLOR DE MARAC E MARG 1KG
SABAO PO ASSIM FLASH 500G
ALVEJANTE TEIU PERFUMADO 3EM1 C/ DETERG 2L
DESINF GEL PINHO TEIU MULT USO LIMP PESADA 5L
ESPONJA TEIU DUPLA ACAO 3UN

LIMP TEIU PERF SED LEMB FLORAL 1LT
DESINF Q-ODOR P/CAIXA ACOPLADA PINHO 60G
DESINF Q-ODOR P/CAIXA ACOPLADA LAVANDA 60G
DESINF SANIT Q-ODOR MARINE REFIL 35G
DESINF SANIT Q-ODOR FLORAL REFIL 35G
DESINF SANIT Q-ODOR PINHO REFIL 35G
DESINF SANIT Q-ODOR LAVANDA REFIL 35G
BATERIA EVEREADY 6V P/LANTERNA
DESINF SANIT Q-ODOR REFIL C/SUP MARINE
DESINF SANIT Q-ODOR REFIL C/SUP FLORAL
DESINF SANIT Q-ODOR REFIL C/SUP JASMIM
LAVA ROUPA LIQ OMO POD ACELERADOR DOYP 1LT
SABAO PO ALA FLOR DE MARAC E MARG 500GR
DESINF LIQ PINHO BRIL LAVANDA 500ML
DESINF LIQ PINHO BRIL BRISA DO MAR 500ML
DESINF LIQ PINHO BRIL SILVESTRE 500ML
SABAO PO BRILHANTE MULT TECIDOS SACO 500G
DESINF LIQ POLITRIZ ALFAZEMA 1.750ML
DESINF LIQ POLITRIZ CLASSICO 500ML
DESINF LIQ POLITRIZ CLASSICO 1.750ML
DESINF LIQ POLITRIZ LEITOSO JASMIM 1.750ML
DESINF LIQ PINHO SOL ORIGINAL 1L
DESINF LIQ PINHO SOL ORIGINAL 500ML
LIMPA ALUMINIO POLITRIZ TRADICIONAL 500ML
SABAO PO INVICTO SUPERACAO CAIXA 500G
LIMPA FORNO DIABO VERDE POTE 250G
DESINF LIQ PINHO SOL LIMAO 1L
DESINF LIQ PINHO SOL LIMAO 500ML
SABAO PO OMO MULTI-ACAO 1KG
SABAO PO OMO MULTI-ACAO 500G
LIMPA VIDRO BRILUX GATILHO 500ML
SABAO PO OMO COMFORT ENERGY 900G
LIMPA VIDRO BRILUX SPRAY 500ML
LIMPA VIDRO VEJA VIDREX CRISTAL REF 500ML
LUSTRA MOVEIS PEROBA LAVANDA 100ML
LUSTRA MOVEIS PEROBA LAVANDA 200ML
SABAO PO TIXAN MACIEZ 500G

Ressalta que os exemplos se constitui em amostra, cabendo à Fiscalização efetuar o lançamento

fiscal de forma correta e com previsão na Legislação, no que requer realização de nova Diligência para que sejam retirados do Demonstrativo da infração os produtos de limpeza identificados como indevidos no levantamento fiscal.

A seguir, plota a previsão contida no Anexo I do RICMS/BA, versão 2016, referente aos PRODUTOS DE LIMPEZA na Substituição Tributária, especificamente em seu item 19.43

19.41	28.041.00	Capítulos 13 e 15 a 23	Produtos das indústrias alimentares e bebidas	Conv. ICMS 45/99	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	60%
19.42	28.042.00	Capítulo 33	Produtos destinados à higiene bucal	Conv. ICMS 45/99	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	60%
19.43	28.043.00	Capítulos 22, 27, 28, 29, 33, 34, 35, 38, 39, 63, 68, 73, 84, 85 e 96	Produtos de limpeza e conservação doméstica	Conv. ICMS 45/99	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	60%
19.44	28.044.00		Outros produtos comercializados pelo sistema de marketing direto porta-a-porta a consumidor final não relacionados em outros itens deste anexo	Conv. ICMS 45/99	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	87,32% (Alíq. 4%) 81,46% (Alíq. 7%) 71,71% (Alíq. 12%)	60%".

Concluindo, requer que o AI seja julgado parcialmente procedente.

Às fls. 452-454, consta Informação Fiscal acerca da nova manifestação defensiva.

DA INFORMAÇÃO FISCAL

Diz que o auto de infração em tela, mais a diligência e os documentos comprobatórios juntados nos anexos são bem elucidativos quanto à infração descrita, mas comentará as alegações apresentadas pela autuada.

INFRAÇÃO 01

O Item do Anexo I do RICMS/BA (19.43), citado pela autuada na tentativa de excluir os produtos de limpeza, refere-se a VENDA DE MERCADORIA PELO SISTEMA PORTA A PORTA, o que não é o caso da empresa autuada.

19.0	VENDA DE MERCADORIAS PELO SISTEMA PORTA A PORTA						
------	---	--	--	--	--	--	--

19.43	28.043.00	Capítulos 22, 27, 28, 29, 33, 34, 35, 38, 39, 63, 68, 73, 84, 85 e 96	Produtos de limpeza e conservação doméstica	Conv. ICMS 45/99	85,06% (Alíq. 4%) 79,28% (Alíq. 7%) 69,64 (Alíq. 12%)	85,06% (Alíq. 4%) 79,28% (Alíq. 7%) 69,64 (Alíq. 12%)	60%
-------	-----------	---	---	------------------	---	---	-----

A atividade da autuada é: 4639701 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. A regra que valia para a autuada em relação aos produtos de limpeza, foram retirados da ST a partir de 01/02/2015, pelo Decreto nº 15.807/14 de 30/12/2014.

25	Revogado
Nota: O item 25 foi revogado pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/02/15.	
Redação anterior do caput item 25, efeitos até 31/01/15: "25* Material de Limpeza"	

Analisa também outros produtos constantes dos demonstrativos, e no período da autuação (2016 e 2017) eles estavam fora da Substituição, conforme exemplos abaixo:

PILHAS E BATERIAS, desde 01/02/2015 – decreto 15.807, de 30/12/2014

Nota: O item 29 foi revogado pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/02/15					
Redação anterior dada às colunas "Acordo Interestadual/ Estados signatários" e "MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)" do item 29 face à publicação do Prot. ICMS 109/14, que excluiu a Bahia do Prot. ICM 18/85, efeitos a partir de 01/01/15 (Art. 289, § 16), todas as colunas efeitos até 31/01/2015:					
"29"	<i>Pilhas e baterias de pilhas elétricas e acumuladores elétricos - 8506; 8507.30.11 e 8507.8</i>	<i>Não tem</i>	<i>Não tem</i>	—	40%"

IOGURTES, desde 01/01/2016 – Decreto 16.499, de 23/12/2015

BEBIDAS ALCOÓLICAS, desde 01/10/2016 – Decreto 16.987 de 24/08/2016.

2.0	Revogado:
Nota: O item "2.0" foi revogado pelo Decreto nº 16.987, de 24/08/16, DOE de 26/08/16, efeitos a partir de 01/10/16.	
Redação anterior, efeitos até 30/09/16:	
"2.0"	BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO CERVEJA E CHOPE:

Diante das argumentações, solicita a procedência total do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Lavrado em 25/11/2019, o Auto de Infração em lide se compõe de uma infração, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório acima.

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

Assim, considerando que: **a)** conforme recibos e documentos de fls. 03, 05, 07, 327 e 438, bem como do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis ao esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; **b)** na sua lavratura foi cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; **c)** o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; **d)** a infração está clara e exaustivamente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (impressos e em mídia CD: fls. 04-05, 07-327, 328, 437-A); **e)** a infração restou determinada, segura, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por perceber que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, com respaldo no art. 147, I e II, "a" e "b", do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado na última manifestação defensiva.

Como repetido e detalhadamente exposto no relatório, a Impugnação ao lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo judicante consiste em: **a)** preliminar formal de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, pois: **a.1)** a empresa não teria recebido em sua via do AI, cópia

do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco, nem foi intimado a apresentar livros ou documentos; **a.2)** formato PDF inadequado para os demonstrativos suportes do AI, pois, não editável; **b)** questões de mérito: **b.1)** erro material, pois a autuação inclui operações com mercadorias isentas (ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500 – RICMS-BA: Art. 265, II), ou enquadrados no regime de substituição tributária; **b.1)** inconstitucionalidade da multa por possuir efeitos de confisco.

Passo a apreciá-las, então.

O primeiro ataque de irregularidade formal e, por consequência, ao seu direito de defesa, é que o contribuinte sequer soube que estava sendo fiscalizada.

Contudo, além de o procedimento fiscal ter sido regularmente iniciado com a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações (fl. 6 – RPAF: Art. 26, III), por ser regido pelo princípio da inquisitorialidade, o procedimento fiscal de investigação da atividade do contribuinte com repercussão tributária, prescinde da participação do contribuinte e, a depender das circunstâncias, a sua não participação é até necessária para o estabelecimento da verdade material dos fatos que se investiga. Tanto é assim que a própria emissão de Auto de Infração ou Notificação Fiscal pode, também, iniciar o procedimento fiscal no momento da sua emissão (RPAF: Art. 26, IV).

a.2) formato PDF inadequado para os demonstrativos suportes do AI, pois, não editável;

Quanto à alegação de cerceamento ao direito de defesa por ter recebido os demonstrativos suporte em mídia magnéticos em formato PDF, ainda que hoje este Relator já a entenda impertinente dada à abundância de programas que facilmente facultam sua conversão em planilhas editáveis sem qualquer prejuízo de dados, inclusive, disponíveis na Internet de modo gratuito, observo que o pedido do Impugnante foi atendido, conforme recibo e ciência em 09/08/2021 (Doc. de fl. 438).

Afasto, pois, as preliminares de nulidade suscitadas.

Passo às questões de mérito.

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

Acerca da Impugnação ao Auto de Infração o Regulamento Administrativo Fiscal – RPAF apresenta a disposição que abaixo reproduzo na parte que interessa para encaminhar o desenlace desta lide administrativa, com meus pertinentes destaques;

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

§ 2º A defesa poderá referir-se apenas a parte da exigência fiscal, assegurando-se ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidades previstas em lei.

§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

...

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 6º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do parágrafo anterior.

Com suporte probatório no demonstrativo “Débito a menor em operações com ECF – Erro na determinação da carga tributária – Demonstrativo analítico” (fls. 81-327), em que se identifica e individualiza as ocorrências em: Data, CFOP, Código, Descrição, VlrItem, VlrDesc, VlbCicms, CargaTrib.Inf, Vlr.Icms Inf, VlrBcalc, CargaTribAud, VlicmsCalc, Diferença, facilmente se compreende a Infração acusada (recolhimento a menos de ICMS nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas pelo autuado na sua EFD, já que as diferenças exigidas, resultam do enquadramento das operações nas alíquotas legalmente correspondentes.

Pois bem. Ônus probatório foi cumprido pela autoridade fiscal autuante, e detendo os elementos para tanto, caso constate defeito material nos fatos e dados analiticamente expostos nos demonstrativos suportes, cabe ao sujeito passivo da relação jurídico tributária em discursão, objetiva e analiticamente contrapor ao demonstrativo suporte da acusação, provando suas alegações, pois é o que orienta a normativa acima reproduzida, não cabendo, portanto, qualquer indicação exemplificativa para, fugindo do seu ônus, repassá-lo ao Fisco.

Na Impugnação, o sujeito passivo se limitou a apontar como inadvertida, a inclusão de operações com ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500, por entendê-las isentas de tributação pelo ICMS.

Sem razão o Impugnante neste ponto, pois o produto citado, ainda que equivocadamente nominado como “arroz”, constitui-se em selecionado “mix” composto de arroz integral, arroz vermelho, quinoa, aveia, cevadinha, triticale, trigo, centeio e linhaça, distinto do arroz comum de consumo popular que compõe a cesta básica.

Embora tenha também recebido o demonstrativo suporte da autuação impresso (recibo às fls. 07 e 327), ainda que se entenda que o formato PDF tenha impedido o esgotamento probatório na forma prevista no § 1º, do art. 123, do RPAF, no momento da impugnação, após o recebimento da mídia em formato Excel, que, em suas palavras, “*possibilita sobremaneira o exercício real ao direito à ampla defesa*”, contrariando o citado dispositivo legal, podendo objetivamente indicar analiticamente as correspondentes operações com seus respectivos dados e valores, o sujeito passivo se limitou a listar a título de exemplo, mercadorias constantes do demonstrativo da autuação que alega sujeitas à antecipação tributária por substituição (produtos de limpeza que diz compor o Item 19.43 do Anexo I), pilhas e baterias, iogurtes e bebidas alcoólicas.

Ocorre que o Impugnante também não logra êxito nessa alegação, pois:

PRODUTOS DE LIMPEZA

No período autuado o item 19.43 (Produtos de limpeza e conservação doméstica) integra o grupo 19.0 – VENDA DE MERCADORIAS PELO SISTEMA PORTA A PORTA, que NÃO consta da atividade empresarial do sujeito passivo cadastrada na SEFAZ: 4639701 – Comercio atacadista de produtos alimentícios em geral.

PILHAS E BATERIAS

Normalmente tributados, pois desenquadrados do Regime de Substituição Tributária em 01/02/2015 pelo Decreto 15.807/2014.

IOGURTES

Normalmente tributados, pois desenquadrados do Regime de Substituição Tributária em 01/01/2016 pelo Decreto 16.499/2014.

BEBIDAS ALCÓOLICAS

Normalmente tributados, pois desenquadrados do Regime de Substituição Tributária em 01/02/2016 pelo Decreto 16.987/2016.

Sem embargo, ainda que o Impugnante não logre êxito em suas alegações de fato, considerando que: a) a reabertura do prazo de defesa remanejou a ciência do AI para 09/08/2021; b) os fatos geradores da exação em apreço ocorreram no período Janeiro 2016 a outubro 2017, por ser matéria de ordem pública devo analisar se o instituto da decadência repercute neste caso.

No que diz respeito ao prazo decadencial, há no CTN duas regras para contagem de prazo dentro do qual a Fazenda Pública pode constituir crédito tributário: **Regra Geral** (Art. 173) possível a todos os tributos: **a)** 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado; **b) Regra Especial** para tributos originalmente sujeitos a lançamento por homologação: 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Depois de muitas discussões com variados entendimentos tanto no âmbito administrativo como judicial, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia, órgão competente para representar o estado junto ao Poder Judicial e assessorar o Poder Executivo em questões legais, publicou o INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO PGE nº 2016.194710-0, objetivando consolidar a jurisprudência administrativa acerca da matéria com relação ao ICMS:

Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

O crédito fiscal objeto do lançamento tributário em pauta é de recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da legalmente prevista nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Os dados das operações e os valores da exação foram extraídos em conformidade com os registros efetuados pelo contribuinte em Escrituração Fiscal Digital – EFD e por ele encaminhada ao Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital – SPED. Portanto, com ocorrências declaradas ao Fisco em cumprimento de obrigações acessórias.

Conforme disciplina exposta no Incidente de Uniformização, só não se aplica a Regra Especial de contagem de prazo decadencial para lançamentos tributários do ICMS, quando “seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação” (parte final do último parágrafo da nota 2), situação em que se inclui:

- 1.) *quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação (Nota 1).*
- 2.) *Quando: a) tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, em casos, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação (1º parágrafo da Nota 2); b) se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação (2º parágrafo da Nota 2).*

Ora, pelo enunciado da infração (recolheu a menor ICMS ... nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas), pelo entendimento firmado no Incidente de Uniformidade, à situação em análise se conta o prazo decadencial a partir da data de ocorrência dos fatos geradores. Portanto, Regra Especial, constante no art. 150, § 4º do CTN.

Sem embargo, ainda que para o caso seja pertinente a contagem do prazo pela Regra Especial, de modo a acolher a parcial extinção do crédito constituído, é de considerar que o ICMS tem, por característica, apuração em períodos mensais concentrando todas as ocorrências do mês no último dia de cada período, data em que, por deferência do ente tributante, estipula-se como a da ocorrência do fato gerador diário, para aplicação da norma de incidência.

Acolho, pois, a decadência arguida e declaro extinto os créditos tributários constituídos com fato gerador até 31/07/2016.

Por não ser de possível apreciação no âmbito administrativo, a arguição de inconstitucionalidade da multa proposta fica prejudicada e por ser a prevista legalmente para a infração, mantenho a

multa sugerida para aplicação.

Do mesmo modo, por não haver previsão legal para tanto, prejudicado também está o pedido de redução da multa aplicada.

Pelo exposto, tenho a infração como parcialmente subsistente em **R\$ 476.620,61**, mantendo-se o demonstrativo de débito original a partir da ocorrência 31/08/2016.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por maioria, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **018184.0008/19-0**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 476.620,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR