

A. I. N° - 269141.0019/21-9  
AUTUADA - CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - MARCO ANTONIO MACHADO DE ABREU  
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ RECONCAVO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 04.11.2022

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0183-05/22-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO A MENOS DO TRIBUTO. Excluídas da cobrança as mercadorias sujeitas à tributação normal e as aquisições destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Retirada da cobrança parte das notas fiscais em que foi comprovado o pagamento do ICMS Antecipação total. Infração reduzida. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NAS AQUISIÇÕES. SAÍDAS FORAM TRIBUTADAS NORMALMENTE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Excluída dessa cobrança as notas fiscais relacionadas às aquisições de bens para uso e consumo do estabelecimento, sujeitas ao pagamento do ICMS-DIFAL. Deduzidos da cobrança as notas fiscais em que houve pagamento do imposto. Multa reduzida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA EFD - ESCRITA FISCAL DIGITAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Não comprovada na peça defensiva o cancelamento e o registro de parte dos documentos objeto do lançamento fiscal. Mantida a cobrança da multa. Afastada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de conversão do feito em diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/12/2021 para exigir ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor principal de **R\$ 273.858,64**, contendo as seguintes imputações fiscais:

**Infração 01 – 007.001.002** - Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior. Conforme relatório Substituição Tributária – antecipação a menor/falta de antecipação. Ocorrência verificada nos meses de março, maio e outubro de 2017; fevereiro, março e maio de 2018. Valor lançado: **R\$ 18.093,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a” da Lei nº 7.014/96;

**Infração 02 – 007.015.005** - Multa percentual 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 para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme demonstrativos Antecipação Parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida. Ocorrência verificada nos meses de fevereiro, março, maio, junho, setembro, outubro e dezembro de 2017; março, abril e agosto de 2018. Valor lançado: **R\$ 249.392,19**. Multa prevista no art. 42, inc. II, letra “d” da Lei nº 7.014/96;

**Infração 03 – 016.001.001** - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo: Multa – Nota Fiscal de entrada não lançada. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a novembro de 2017. Valor lançado: **R\$ 2.706,65**. Multa prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

**Infração 04 – 016.001.006** - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo: Multa – Nota Fiscal de entrada não lançada. Ocorrência verificada nos meses de dezembro de 2017 e de janeiro a dezembro de 2018. Valor lançado: **R\$ 3.666,78**. Multa prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

**Documentos que compõem a peça acusatória (fls. 08/15):** Termo de Início de Fiscalização; Demonstrativos de Apuração do imposto e da multa (Infrações 01, 02, 03 e 04); mídia digital contendo os arquivos da ação fiscal em formato eletrônico e Termo de Intimação da lavratura do Auto de Infração, contendo o envio dos arquivos gerados na ação fiscal.

Contribuinte notificado do lançamento através do DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico), leitura da mensagem em 28/12/2021, ingressa com defesa administrativa protocolada em 28/02/2022, através da peça processual anexada aos autos entre as fls. 18 a 29, subscrita, conjuntamente, por advogado e por sócio da pessoa jurídica.

Inicialmente discorreu acerca da tempestividade da peça impugnatória. Em razões preliminares suscitou a nulidade do lançamento fiscal argumentando que foram apontados de forma genérica os dispositivos legais em que se fundamentaram as cobranças, incorrendo o ato administrativo em violação ao art. 39, inc. V do RPAF/99. A defesa entende que o Auto de Infração carece de motivo por lhe faltar dispositivo legal que autorize a sua prática, razão pela qual pede a anulação de todo o ato de lançamento fiscal, com base nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a” do RPAF/99 que apresenta a seguinte redação:

*Art. 18. São nulos:*

(...)

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

Ao ingressar no mérito a defesa destacou que os demonstrativos juntados pelo autuante ao PAF apresentam diversos erros que afastam as cobranças lançadas no Auto de Infração.

Relativamente à **Infração 01 (cobrança de antecipação total)**, apresentou as seguintes desconformidades:

*Ano de 2017:*

165233, 168477, 181150, 182676	<i>Trata-se de rações equitage, proequi, guabiphos.</i>	<i>Isento art. 264, XVIII RICMS</i>
4285, 4480	<i>Material para uso e, consumo.</i>	<i>Calculado como DIFAL</i>

\*as NF's 748505, 748508, 3414283, foram pagas como substituição tributária no dia 25.04.2017;

\*\*as NF's 1343831, 1348887 foram pagas como antecipação parcial no dia 25.06.2017; e

\*\*\*as NMs 620979, 200980 foram pagas no dia 25/11/2017. Tudo conforme DAE em anexo.

*Ano de 2018*

186555, 193364, 196736	<i>Trata-se de rações equitage, proequi, guabiphos.</i>	<i>Isento art. 264, XVIII RICMS</i>
------------------------	---	-------------------------------------

\* as NF's 828017, 828974, foram pagas como substituição tributária no dia 25/06/2018, e,  
\*\* as NF's 1439780, 1439782, 1440277, 839798 também foram pagas como antecipação parcial no dia 25/04/2018. Tudo conforme DAE, em anexo.

Ao contestar as cobranças lançadas na **Infração 02** a defesa afirmou que não houve recolhimento menor do ICMS Antecipação Parcial e que algumas notas fiscais foram objeto de pagamento até o dia 25 do mês subsequente, conforme determina o § 2º, do art. 332, do RICMS-Ba. Destacou ainda que o fato gerador da antecipação parcial se dá nas entradas das mercadorias, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

A defesa apresentou as seguintes desconformidades na Infração 02:

**02/2017**

*Na relação do fiscal ref. 02/2017, as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/03/2017. Conforme nota e DAE anexo.*

**03/2017**

*Na relação do fiscal ref. 03/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/04/2017. Conforme nota e DAE anexo.*

- As NFs 204848, 204849, 204850, 204851, 204852, 204853, 205950, 207586, 62528, 62533, 62534, 62535, 62541, 62542, 746558, 64417, 64423, 64426, 64427, 64428, 65216, 6521965239 foram emitidas no mês 03/2017, porém só foi dado entrada no mês 04/2017 tendo pago DAE em 05/2017. Conforme nota e DAE anexo.

**04/2017**

*Na relação do fiscal ref. 04/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/05/2017. Conforme nota e DAE anexo.*

**05/2017**

*Na relação do fiscal ref. 05/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/06/2017. As notas 746558, 56640, 214334, 3414283, 3414284. Foram pagas como substituição tributária, pois os produtos constam no anexo. Conforme nota e DAE anexo.*

**06/2017**

*Na relação do fiscal ref. 06/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/07/2017. Sendo que as notas 7331,7332 são material para uso e foram paga com DIFAL. Conforme nota e DAE anexo.*

**07/2017**

*Na relação do fiscal ref. 07/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/08/2017. Conforme nota e DAE anexo.*

**09/2017**

*Na relação do fiscal ref. 09/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/10/2017. A nota 114342 foi emitida no mês 09/2017, porém só foi dado entrada no mês 11/17 tendo pago dae em 12/17. Conforme nota e DAE anexo.*

**10/2017**

*Na relação do fiscal ref. 10/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/11/2017. A nota 119801, 126088, 126089, 126094, 129536, 160515, 52960, 52961, 265435, 265738, 265739, foi emitida no mês 10/2017, porém só foi dado entrada no mês 11/17 tendo pago dae em 12/17. Conforme nota e DAE anexo.*

**11/2017**

*Na relação do fiscal ref. 11/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/12/2017. Conforme nota e DAE anexo.*

**12/2017**

*Na relação do fiscal ref. 11/ 2017 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no Código 2175 no dia 25/12/2017. As notas 8115808, 785, 163232, 27072, 285603, 123169, 285807, 285808, 123299, 60043,*

60044, foram emitidas no mês 12/2017, porém só foi dado entrada no mês 01/2018, tendo pago DAE em 02/2018. Conforme nota e DAE anexo.

**Ano de 2018**

**03/2018**

*Na relação do fiscal ref. 03/ 2018 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod 2175 no dia 25/04/2018. A nota 1439780 foi emitida no mês 03/2018, porém só foi dado entrada no mês 04/2018 tendo pago dae em 05/2018. Conforme nota e DAE anexo.*

**04/2018**

*Na relação do fiscal ref. 04/ 2018 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod 2175 no dia 25/05/2018. Conforme nota e DAE anexo.*

**05/2018**

*- Na relação do fiscal ref. 05/ 2018 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod 2175 no dia 25/05/2018. Conforme nota e DAE anexo.*

**08/2018**

*- Na relação do fiscal ref. 08/ 2018 as notas foram pagas como Antecipação Parcial no cod. 2175 no dia 25/09/2018. A nota 147127 foi emitida no mês 08/2018, porém só foi dado entrada no mês 09/2018 tendo pago DAE em 10/2018 e as notas 332242 e 873242, foram pagas como auto no cod 1755. Conforme nota e DAE anexo.*

*Conforme é possível observar nas NVs e DAE\*s não houve falta de recolhimento do ICMS, uma vez que comprovado foram pagas na forma do Art. 332, § 2º do RICMS, portanto, descabida qualquer aplicação de multa.*

**Infrações 03 e 04.**

*Diante da alegação de entrada de mercadorias sem o devido registro na escrituração fiscal, cumpre esclarecer que, boa parte da NF's foram canceladas e outras tiveram entrada nos mês seguinte, conforme planilha.*

**Ano de 2017**

NOTAS FISCAIS	OBS:
2265	Cancelada 13/01/2017
1644	Cancelada 03/02/2017
884	Cancelada 13/10/2017
151117,151119,151120,151121, 151123,151126,151127,151128,151129	Notas dado entrada em 29/09/2017

**Ano de 2018**

NOTAS FISCAIS	OBS:
159649,159650,159651,159652,159653, 159654,159656,159657,159658	Notas com entrada em 15/09/2018

Na sequência a defesa pede que o PAF seja convertido em diligência, considerando as inconsistências descritas na peça impugnatória, especialmente a Infração 02.

Em razões subsidiárias o contribuinte argumentou que as multas aplicadas no Auto de Infração, no patamar de 60% do valor do imposto mostra-se excessiva, desproporcional e confiscatória. Invocou a aplicação do princípio da boa-fé objetiva e citou o art. 159, do RPAF, que trata da aplicação da equidade para fins de redução ou dispensas de multas tributárias.

Ao concluir a peça de defesa o contribuinte pede que o Auto de Infração seja julgado IMPROCEDENTE ou convertido em diligência, em busca da verdade material. Requer, por fim, que todas intimações futuras sejam realizadas em nome do subscritor da inicial, considerando as disposições do art. 276 do CPC/2015 e o Decreto nº 7.629/99 (RPAF).

Prestada informação fiscal pelo autuante, em 07 de abril de 2022, através da peça processual juntada aos autos entre as fls. 40 a 49 dos autos.

**Infração 01** – Quanto à alegada isenção das operações com rações, acobertadas pelas NFs nº 165233, 168477, 181150 e 182676 (exercício de 2017) e nº 189555 (e não 186555), 193364 e 196736 (exercício de 2018), afirmou que, após reanálise do conteúdo desses documentos, constatou que as mercadorias (rações) com NCM 2309 não se destinavam a animais domésticos e assim não fazem parte do regime de substituição tributária (Anexo 1 do RICMS-BA, item 14.1). Em decorrência retirou essas operações do débito apurada nessa infração 01.

As mercadorias adquiridas através das notas fiscais 4285 e 4480 foram denominadas pela empresa como “item complementar” e classificadas no registro 0200 da EFD, com o tipo\_item = 99, ao invés de 07 - material para uso e consumo, e, portanto, não podem ser consideradas como tal, conforme detalhamento do anexo info\_infracao 01\_uso\_consumo.

Com relação ao recolhimento de DAEs referentes às notas fiscais do exercício 2017 – 748505, 748508, 3414283, 1343831, 1348887 e 620979 (200980 não localizado) e referentes ao exercício 2018 – 828017, 828974, 1439780, 1439782, 1440277 e 839798; afirmou que os pagamentos realizados nos respectivos períodos foram devidamente considerados na apuração do imposto processada pela Auditoria, que apresenta que a seguinte metodologia de cálculo: *Valor do ICMS devido = Valor do imposto calculado pela auditoria (VlDevidoAud) -  $\sum$  Valores recolhidos no período (VlLancEmp) -  $\sum$  Ajustes efetuados pela empresa no período (VLAjusEmpr)*.

Apresentou, entre as fls. 40 a 42 deste PAF, uma relação contendo os DAEs que documentam os recolhimentos efetuadas pela empresa com o código 1145 (ICMS Antecipação Tributária Total) , que se encontram registrados no banco de dados da Sefaz-Ba.

Refeitos os cálculos, o débito da **Infração 01** foi reduzido de R\$ 18.093,02 par R\$ 6.351,12, conforme o anexo info\_infracao 01\_calculos, cujo conteúdo se encontra reproduzido na mídia digital anexa (doc. fl. 48).

**Infração 02** – Informou que a empresa sustentou a inexistência da irregularidade apontada nesta infração a partir de uma relação de DAEs que comprovariam os recolhimento do ICMS Antecipação Parcial.

Discorreu na sequência, que os DAEs mencionadas na peça defensiva foram considerados no levantamento fiscal e estão listados na relação de pagamentos quando da apuração do imposto efetuado pela Auditoria, seguindo o regramento do artigo 332, § 2º do RICMS-BA - que obedece ao seguinte cálculo: *Valor do ICMS recolhido a menor = Valor do imposto calculado pela auditoria (VlDevidoAud) -  $\sum$  Valores recolhidos no período (VlLancEmp) -  $\sum$  Ajustes efetuados pela empresa no período (VLAjusEmpr). Ao resultado foi aplicado o percentual de 60% resultando na multa cobrada.*

Quanto às mercadorias adquiridas através das notas fiscais nº 7331 e 7332, denominadas pela empresa como “item complementar” e classificadas no registro 0200 da EFD, com o tipo\_item = 99, ao invés de 07 - material para uso e consumo, e, portanto, não podem ser consideradas como tal, conforme detalhamento apresentado anexo info\_infracao 02\_uso\_consumo.

Afirmou mais a frente que a empresa também efetuou recolhimentos, via DAE, de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, (código de receita 1145). Neste caso, para não a prejudicar o contribuinte, estes recolhimentos foram agora lançados no campo VLAjusEmpr no período 03/2017. Nos casos em que um DAE englobou mais de uma nota fiscal, foram lançados valores calculados pela auditoria que podem ser visualizados entre as páginas 32 a 55 do anexo info\_infracao 02\_calculos, conforme tabela abaixo, contendo as seguintes notas fiscais:

Nota Fiscal	Emissão	Valor (R\$)	Origem
746558	24/03/2017	220,08	Cálculo da auditoria

56640	30/03/2017	45,79	Cálculo da auditoria
214334	31/03/2017	122,22	Cálculo da auditoria
3414283	31/03/2017	2.858,71	DAE
3414284	31/03/2017	102,96	Cálculo da auditoria
Total de ajustes do per 03/2017	---	3.349,76	---

Apresentou, entre as fls. 43 a 46 deste PAF, uma relação contendo os DAEs que documentam os recolhimentos efetuadas pela empresa com o código código 2175 (ICMS Antecipação Parcial), que se encontram registrados no banco de dados da Sefaz-Ba, :

Ao concluir a análise da Infração 02, o autuante declarou que as cobranças lançadas para o exercício 2018 não sofreu modificações. Refeitos os cálculos para o exercício 2017, de forma que o débito total para esta ocorrência foi reduzido de R\$ 249.392,19 para R\$ 247.335,86, conforme o anexo info\_infracao 02\_calculos, cujo conteúdo se encontra reproduzido na mídia digital anexa (doc. fl. 48).

**Infrações 03 e 04** - Para essas ocorrências o autuante declarou que o contribuinte afirmou, sem anexar provas, que as notas fiscais nº 884, 1644 e 2265 do exercício 2017 foram canceladas, porém, não foram observados registros de tais fatos. Também afirmou que as notas fiscais nº 151117, 151119, 151120, 151121, 151123, 151126, 151127, 151128 e 151129 deram entrada em 29/09/2017, porém, conforme anexo info\_infracoes 03e04\_re 29092017, não há registros de entradas destas notas fiscais na EFD da empresa nesta data.

Quanto as notas fiscais nº 159649, 159650, 159651, 159652, 159653, 159654, 159655, 159656, 159657 e 159658, apesar da defesa ter declarado na peça impugnatória que os referidos documentos deram entrada em 15/09/2018, não há registros de entrada destas notas na EFD da empresa na referida data.

Foram mantidas sem alterações as cobranças das multas lançadas nos itens 03 e 04 do Auto de Infração.

O contribuinte, após ser notificado acerca das alterações promovidas pelo autuante na fase de Informação Fiscal, ingressou com Manifestação nos autos, apensada entre as fls. 55 a 57, datada de 01/06/2022, através do qual apresentou as seguintes razões:

#### **Infração 01:**

- a) Que as notas fiscais nº 168477, 181150 e 18955 que a auditoria afirmou não se enquadrar na isenção prevista no art. 264 do RICMS-Ba, declarou que o ICMS dessas operações foi recolhido a título de Antecipação Parcial (código de receita 2175, DAE em anexo);
- b) As notas fiscais nº 4285, 4480, 7331 e 7372 se referem a operações com mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento em que houve pagamento do ICMS DIFAL.

#### **Infração 02:**

- a) Com relação à competência de 07/2017 as notas fiscais tiveram o ICMS recolhido por Antecipação Parcial, código de receita 2175, em 25/08/2017, conforme comprovantes anexados nos autos;
- b) Para a competência de 03/2018 as operações acobertadas pelas notas fiscais tiveram o ICMS antecipação Parcial (cód. 2175) recolhido em 25/04/2018. A NF nº 1439780 foi emitida no mês de março/2018, mas a entrada só se verificou em abril/2018, e o ICMS Antecipação Parcial foi recolhido em maio/2018. Todas as notas da competência de abril tiveram o ICMS Antecipação Parcial quitado no dia 25/05/18, conforme documentos acostados nos autos.

Acrescentou a defesa que a autoridade fiscal teve acesso a todos os documentos da empresa no curso da ação fiscalizatória, porém o Auto de Infração apresenta desinformidades que

comprometem a sua validade, pois lavrado sob a presunção de ausência de pagamentos do ICMS da antecipação tributária.

Especialmente em relação à Infração 02, ressaltou que os valores apurados pela Auditoria não podem ser validados, pois não se mostram claros, não sendo possível se afirmar quais pagamentos foram considerados. Reiterou o pedido de nulidade de todo o Auto de Infração.

Em despacho datado de 23/09/2022, inserido à fl. 51 deste PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, conclui que o mesmo se encontra em condições de ser incluído na pauta de julgamento.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 04 (quatro) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Iniciamente cabe a esta Relatoria enfrentar as questões preliminares suscitadas na peça de defesa.

**Nulidade do Auto de Infração** – o pedido empresarial concentra-se basicamente na alegação de que a autoridade fiscal enquadrhou as infrações em disposições genéricas da legislação do ICMS e no argumento de que os cálculos relacionados à quantificação do imposto, especialmente na infração 02, não se mostram claros, sem a devida demonstração dos valores apurados e a posterior dedução dos pagamentos efetuados pela empresa a título de antecipação parcial.

No que se refere ao enquadramento legal das ocorrências fiscais não se vislumbra o vício apontado na peça defensiva.

Citados no corpo do Auto de Infração, para todas as ocorrências, os dispositivos da Lei 7.014/96 (Lei do ICMS do Estado da Bahia) e do Regulamento do imposto (Decreto nº 13.780/2012 – RICMS-Ba), que a Auditoria considerou infringidos pelo contribuinte, conjugados com os dispositivos das multas pecuniárias previstas na norma legal.

Ademais, pela descrição dos fatos na peça de lançamento, torna-se plenamente possível identificar as acusações fiscais que foram imputadas ao sujeito passivo. O próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99), em seu art. 19, estabelece que não implica em nulidade o erro na indicação de dispositivo de norma, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Precisaremos melhor a questão mais à frente.

Vejamos a seguir o detalhamento de cada infração na peça de lançamento.

Na **infração 01** foi apurado recolhimento a menor do ICMS, a título de antecipação total, em operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. A apuração do imposto foi demonstrada de forma analítica no Demonstrativo encartado na mídia digital apensada à fl. 15 dos autos, cujo inteiro teor foi entregue ao contribuinte através de comunicação via DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico).

Na **Infração 02**, a cobrança diz respeito à multa pelo recolhimento a menor do ICMS a título de antecipação parcial, de mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação, destinadas à comercialização, em que a Auditoria apesar de ter identificado os recolhimentos a menor nas etapas de entrada dos produtos no estabelecimento, apurou que a empresa tributou normalmente as saídas subsequentes, razão pela qual aplicou tão somente a multa de 60% sobre o valor do imposto pago a menos.

Demonstrada também de forma analítica, nota a nota, os cálculos efetuados pela Auditoria na ação fiscal, conforme planilhas eletrônicas reproduzidas na mídia digital apensada à fl. 15 dos

autos, cujo inteiro teor foi entregue ao contribuinte através de comunicação via DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico).

Nas **Infrações 03 e 04**, as exigências fiscais referem-se tão somente a aplicação de multa pecuniária pela ausência de registros de notas fiscais de entrada na escrita fiscal digital (EFD). Nestas ocorrências a Auditoria fez incidir a multa de 1% sobre os valores das operações destacados nos documentos fiscais, em conformidade com a legislação de regência (art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96), tendo por base de apuração os Demonstrativos analíticos, nota a nota, reproduzidos na mídia digital apensada à fl. 15 dos autos, cujo inteiro teor foi entregue ao contribuinte através de comunicação via DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico).

Assim, considerando que o Auto de Infração se encontra estruturado na forma acima descrita, com menção dos dispositivos da legislação considerados infringidos, a descrição dos fatos apurados na ação fiscal, e, a demonstração analítica e quantitativa das ocorrências, por documento fiscal, rejeita-se o pedido de nulidade formulado na inicial defensiva, até porque o contribuinte exerceu, na plenitude, o contraditório e o direito a ampla defesa, apresentando ao longo do “iter” processual, as provas documentais que no seu entender elidiriam as acusações fiscais. O valor probante dos documentos apresentados na peça impugnatória será objeto de análise no exame de mérito.

**Pedido de conversão do feito em diligência.** O pleito empresarial tem relação direta com o mérito da causa e será enfrentado por ocasião da análise de cada uma das ocorrências que compõem o Auto de Infração.

Mérito das cobranças lançadas no Auto de Infração.

#### **Infração 01.**

Conforme já destacado linhas acima nesta ocorrência teria o contribuinte incorrido na infração de recolhimento a menor do ICMS antecipação total, em operações de entradas mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária.

- a) Excluídas dessa cobrança, em atendimento ao reclamo defensivo, as operações de aquisição de rações acobertadas pelas NFs nº **165233, 168477, 181150 e 182676 (exercício de 2017)** e nº **189555, 193364 e 196736 (exercício de 2018)**, porém sob fundamento diverso do invocado pelo contribuinte, na peça defensiva, que pediu o enquadramento das entradas dessas mercadorias na isenção prevista no art. 264, inc. XVIII, do RICMS/Ba. A partir do conteúdo dos referidos documentos fiscais, foi constatada que as rações, com código NCM 2309, não se destinam a animais domésticos, de forma que as operações não estavam enquadradas no regime de substituição tributária (Anexo 1 do RICMS-BA, item 14.1). Em decorrência a Auditoria excluiu essas operações do débito apurado nessa infração 01, na fase de informação fiscal, após a apresentação da defesa.
- b) Para as mercadorias adquiridas através das notas fiscais nº **4285 e nº 4480**, a partir do exame feito por esta Relatoria das cópias das notas fiscais juntadas pela defesa às fls. 59, frete e verso, se constata, sem margem de dúvidas, se tratar de aquisição de bens para uso e consumo do estabelecimento, envolvendo a compra de uma correia (NF 4285, emitida em março/17); e de rolamentos e óleo para motor (NF 4480, emitida em maio/17). Porém, ao examinar o Demonstrativo analítico, que contém a apuração residual do imposto da Infração 01, encartada na mídia digital juntada à fl. 48, verifico que as referidas notas fiscais não compõem o débito revisado pelo auferente, de forma que o reclamo defensivo foi plenamente atendido, com a não inclusão dessas operações do novo Demonstrativo de Débito.
- c) Com relação aos recolhimentos documentados na peça de defesa através dos DAEs relacionados às notas fiscais do exercício 2017 – nº **748505, 748508, 3414283, 1343831 e 1348887** e, referentes ao exercício 2018 – notas fiscais nº **828017, 828974, 1439780, 1439782, 1440277 e 839798**, verifico que todos os pagamentos realizados pelo contribuinte, nos

respectivos períodos mensais, foram deduzidos da cobrança lançada neste item 01 da autuação, conforme se verifica nos Demonstrativos analíticos que integram a mídia digital juntada à fl. 48 dos autos.

- d) Também não compõem o valor residual da Infração 01 as notas fiscais nº 620979 e nº 200980, citadas na peça defensiva (fl. 22 dos autos).
- e) O valor que remanesce da Infração 01 diz respeito exclusivamente às notas fiscais enumeradas na letra “c” acima, que acobertaram aquisições de mercadorias enquadradas no regime da ST na legislação interna (macarrão intantâneo de diversos sabores e cremes dentais), cujo recolhimento do imposto foi efetuado em valor inferior ao efetivamente devido, em razão de erro na apuração da base imponível, fato devidamente demonstrado pelo autuante na reapuração do imposto.

Pelas razões acima expostas, indefiro o pedido do contribuinte de remessa dos autos em diligência para a revisão dessa ocorrência fiscal, considerando que as provas documentais juntada pela defesa na impugnação administrativa se revelaram suficientes para o deslinde das questões de mérito, não se fazendo necessária a adoção de medidas adicionais.

Refeitos os cálculos pela Auditoria da **Infração 01**, os valores para essa ocorrência foram reduzidos de R\$ 18.093,02 para R\$ 6.351,12, conforme Demonstrativo Analítico inserido na Mídia digital (doc. fl. 48), de forma que a composição do débito, por período mensal, desta imputação passa a ter seguinte estrutura:

Infração 01	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico (R\$)	Val. Julgado (R\$)
07.01.02	1	31/03/2017	25/04/2017	4.848,43	4.062,79
07.01.02	1	31/05/2017	25/06/2017	2.505,47	1.632,76
07.01.02	1	31/10/2017	25/11/2017	2.153,06	0,00
07.01.02	1	28/02/2018	25/03/2018	2.848,45	110,66
07.01.02	1	31/03/2018	25/04/2018	3.963,15	544,91
07.01.02	1	31/05/2018	25/06/2018	1.774,46	0,00
<b>SOMATÓRIO</b>				<b>18.093,02</b>	<b>6.351,12</b>

**Infração 01** parcialmente mantida, em conformidade com a revisão promovida pela Auditoria na fase de Informação Fiscal.

Na **Infração 02**, a imputação fiscal está relacionada a aplicação de multa pelo recolhimento a menor do ICMS, a título de antecipação parcial, sobre operações de aquisição de mercadorias em outras Unidades da Federação, destinadas à comercialização, em que a Auditoria, apesar de ter identificado os recolhimentos a menor nas etapas de entrada dos produtos no estabelecimento, apurou que a empresa tributou normalmente as saídas subsequentes, razão pela qual aplicou tão somente a multa de 60% sobre o valor do imposto pago a menos.

A cobrança da multa recaiu, portanto, sobre a parcela do ICMS Antecipação Parcial que foi recolhida a menos pelo contribuinte, considerando que os cálculos do imposto, efetuados pelo contribuinte, que geraram os recolhimentos deduzidos pela Auditoria não foi considerada a base imponível correta, levando em conta a redução de base de cálculo do Decreto 7.779/2000 (Decreto do Atacadista) e o IPI que incidiu na operação de aquisição.

Estabelece o art. 42, § 1º, da Lei nº 7.014/96 que: “*No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II*”.

A regra legal aqui transcrita deve ser interpretada no sentido de alcançar o contribuinte que deixar de recolher o tributo ou o fazê-lo a menos que o devido.

Com relação aos recolhimentos documentados na peça de defesa através dos DAEs, código de receita 2175 (ICMS Antecipação Parcial) – doc. fls. 24 a 26, pertinentes aos períodos mensais dos exercícios fiscais de 2017 e 2018, verifico que todos os pagamentos realizados pelo contribuinte, nos respectivos períodos, a título de antecipação parcial (DAEs – código de receita 2175), foram deduzidos na lavratura do A.I. da base imponível da multa lançada neste item 02 do lançamento. Detalhamento das deduções apresentado às fls. 43 a 46 dos autos, cujos valores foram transpostos para o Demonstrativo de Débito da Infração, encartado na mídia digital inserido à fl. 48.

Improcedem, portanto, os argumentos defensivos de que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte não foram considerados pela Auditoria na apuração do tributo devido nos respectivos meses objeto da ação fiscal.

Procede, entretanto, o argumento defensivo em relação às operações acobertadas pelas notas fiscais **nº 7331 e nº 7332**, que integram a cobrança da multa do mês de maio/2017, por se referirem a aquisições de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, cujo imposto foi recolhido a título de ICMS-DIFAL. As citadas notas que se referem a entradas de blocos, cestos, precificadores, faixas, réguas de gôndola, tiras etc., são típicos itens de consumo. Excluído da infração 02, no mês de maio/17, o montante de R\$ 354,94.

A Auditoria, por sua vez, fez ajustes nas cobranças dos meses de março e maio de 2017 para excluir dessas cobranças as operações cujos recolhimentos foram efetuados através de DAEs, com código de receita 1145 (ICMS antecipação por substituição tributária) de mercadorias não enquadradas na antecipação total, porém, sujeitas à incidência do ICMS antecipação parcial. Deduzido no mês de março/17 a importância de R\$ 2.009,86, e, no mês de maio/17, R\$ 46,47, conforme novo demonstrativo de débito inserido na mídia digital anexada à fl. 48, cujo inteiro teor foi entregue ao contribuinte, via DTE, totalizando a quantia de R\$ 2.056,33.

Em relação à Nota Fiscal **nº 1439780** que integra a cobrança do mês de março/2018, mas cuja entrada da mercadoria se verificou em 02 de abril/2018, procede também o argumento defensivo de que o pagamento do ICMS antecipação parcial não foi considerado na ação fiscal. Cabe, portanto, a exclusão do valor vinculado à cobrança da multa para este documento fiscal, no mês de março/2018, no importe de R\$ 125,11, conforme lançamento efetuado no Demonstrativo inserido no CD anexo (fl. 15). Recolhimento do ICMS Antecipação Parcial da NF nº 1439780, englobado no DAE referente ao mês de abril/2018.

Pelas razões acima expostas, considerando as provas existentes nos autos, juntadas na peça defensiva, indefiro o pedido do contribuinte de remessa dos autos em diligência para a revisão da Infração 02. Os elementos de prova anexados na peça defensiva se revelaram suficientes para o deslinde das questões de mérito, não se fazendo necessária a adoção de medidas adicionais.

Considerando o acima exposto, a Infração 02 fica mantida em parte, reduzida de R\$ 249.392,19 para R\$ 246.855,81, de forma que a composição do débito, por período mensal, passa a ter seguinte estrutura:

Infração 02	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico (R\$)	Val. Julgado (R\$)
07.15.05	2	28/02/2017	25/03/2017	8.554,65	8.554,65
07.15.05	2	31/03/2017	25/04/2017	14.722,66	12.712,80
07.15.05	2	31/05/2017	25/06/2017	32.957,09	32.555,68
07.15.05	2	30/06/2017	25/07/2017	63.989,48	63.989,48
07.15.05	2	30/09/2017	25/10/2017	7.238,70	7.238,70
07.15.05	2	31/10/2017	25/11/2017	6.349,66	6.349,66
07.15.05	2	31/12/2017	25/01/2018	1.704,70	1.704,70
07.15.05	2	31/03/2018	25/04/2018	62.713,36	62.588,25
07.15.05	2	30/04/2018	25/05/2018	50.834,66	50.834,66
07.15.05	2	31/08/2018	25/09/2018	327,23	327,23

SOMATÓRIO	249.392,19	246.855,81
-----------	------------	------------

Nas **infrações 03 e 04** a exigência fiscal diz respeito a multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de registro de notas fiscais de entrada na escrita fiscal digital (EFD). Por ocasião da defesa o contribuinte contesta parte dos valores lançados nestes itens da autuação, apontando a existência de notas fiscais canceladas e notas fiscais levadas a registro no mês de setembro dos exercícios de 2017 e 2018.

O contribuinte afirmou, na peça defensiva, sem anexar provas, que as notas fiscais **nº 884, 1644 e 2265**, todas elas emitidas no exercício 2017, foram canceladas. Porém, nenhum documento foi trazido ao processo evidenciando os cancelamentos alegados na impugnação administrativa.

A defesa também afirmou que as notas fiscais **nº 151117, 151119, 151120, 151121, 151123, 151126, 151127, 151128 e 151129** teriam ingressado no estabelecimento em 29/09/2017. Não há registros de entradas destas notas fiscais na EFD da empresa nesta data. A acusação fiscal é de falta de registro das notas fiscais na escrita fiscal e não ausência de entrada física de mercadorias no estabelecimento empresarial. Trata-se de descumprimento de obrigação acessória.

Quanto às notas fiscais **nº 159649, 159650, 159651, 159652, 159653, 159654, 159655, 159656, 159657 e 159658**, apesar da defesa ter declarado na peça impugnatória que os referidos documentos deram entrada em 15/09/2018, não há também registros de entrada desses documentos na EFD empresarial. Reitera-se aqui que a exigência fiscal objeto do lançamento é de falta de registro de notas na escrita fiscal e não a ausência de entrada física de mercadorias no estabelecimento da empresa.

Cabe ainda destacar, que o único documento anexado pelo contribuinte na peça impugnatória, em formato eletrônico, na mídia juntada à fl. 31 dos autos, visando respaldar as alegações defensivas, foi um relatório denominado **“Registro de Saídas – A TÍTULO DE CONFERÊNCIA** – que não tem qualquer relação com os fatos apurados nas infrações 03 e 04.

Aplica-se ao caso as disposições do art. 143 do RPAF (Decreto Estadual nº 7.629/1999), que estabelece a seguinte regra: *“a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*.

Mantidas sem alterações as cobranças das multas lançadas nos **itens 03 e 04** do Auto de Infração.

Quanto ao pedido defensivo de redução ou cancelamento das multas ao apelo da equidade, que era prevista no art. 159, do RPAF/99, trata-se de postulação fundamentada em dispositivo regulamentar que está revogado desde 2015, pelo Decreto nº 16.032, de 10/04/15. A apreciação desse pedido era da competência da Câmara Superior deste CONSEF e tinha como condição para a sua admissibilidade, entre outras questões, o pagamento do principal e de seus acréscimos.

Devemos apreciar o pedido subsidiário da defesa no sentido da exclusão ou redução da multa de 60% do valor do imposto em razão da excessividade da cobrança e ofensa ao princípio do não confisco.

Não merece sufrágio a tese defensiva, tendo em vista que a definição das sanções aplicadas por cometimento de infrações tributárias, são definidas em Lei Estadual, por conduta de atividade legiferante regular, não sendo possível em sede de contencioso administrativo a supressão ou readequação das mesmas sob o argumento da constitucionalidade da norma sancionatória. A declaração de constitucionalidade de normas vigentes no ordenamento jurídico, seja pelo controle concentrado ou pelo controle difuso, é da competência do Poder Judiciário.

Ademais, o art. 167, do RPAF/99, nos seus incisos I e III, estabelece não ser da competência dos órgãos administrativos de julgamento:

- a) Declaração de constitucionalidade;
- b) Negar a aplicação de ato normativo emanada de autoridade administrativa superior, que corresponde deixar de aplicar norma vigente no ordenamento jurídico do Estado.

Por fim, cabe-nos enfrentar o pedido da defesa no sentido de que as comunicações e intimações do processo sejam feitas na pessoa de seus advogados.

Nada impede que tal prática se efetive, e que os atos de comunicação processual sejam encaminhados aos causídicos constituídos nos autos. Deve o órgão de preparo do PAF assim proceder.

Contudo, o não atendimento dessa postulação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal. Tal medida foi implementada na legislação processual administrativa pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos.

Todavia, conforme, já indicado acima, deve o órgão de preparo intimar também o advogado do contribuinte do inteiro teor da decisão a ser proferida por esta 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, que passa a ter a seguinte composição por ocorrência fiscal:

**Infração 01 – PROCEDENTE EM PARTE: R\$ 6.351,12;**  
**Infração 02 – PROCEDENTE EM PARTE: R\$ 246.855,81;**  
**Infração 03 – PROCEDENTE: R\$ 2.706,65;**  
**Infração 04 – PROCEDENTE: R\$ 3.666,78.**

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0019/21-9**, lavrado contra **CODICAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.351,12**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, além das multas acessórias nos valores de **R\$ 246.855,81** e **R\$ 6.373,43**, previstas, respectivamente, no art. 42, inc. II, alínea “d” e inc. IX, do mesmo diploma legal, e dos demais consectários legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, em 11 de outubro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR