

**A. I. Nº** - 300766.0009/18-1  
**AUTUADO** - ATACADÃO DM LTDA.  
**AUTUANTE** - LUCIMAR RODRIGUES MOTA  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFPAZ PAULO AFONSO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 06/12/2022

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0231-02/22**

**EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.** Acolhida a alegação defensiva de redução de base de cálculo para a mercadoria “leite em pó” industrializada na Bahia no período compreendido pela autuação, bem como exclusão de operações internas de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte autuado. Exaço ajustada por força de diligência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 12/12/2018, refere-se à exigência em decorrência do cometimento da seguinte infração:

03.02.05 – Recolheu ICMS a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias tributáveis regularmente escrituradas. Valor: R\$ 211.121,84. Período: janeiro 2014 a dezembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

O autuado apresentou impugnação às fls. 13 a 23. Reproduzindo o artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, preliminarmente argui nulidade do AI por cerceamento ao seu direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como comprovará com as informações de mérito.

Por ser ato vinculado à lei, diz que o AI contém vícios, dentre eles, a falta de um documento essencial para o seguimento do feito. Nesse sentido, reproduz excerto de doutrina acerca da teoria das nulidades.

Expressa que no presente PAF a Autoridade Fiscal autuante suprimiu direitos fundamentais vinculados ao devido processo legal, pois sequer tomou ciência de que estava sendo fiscalizado; não recebeu em sua via do AI, cópia do Termo de Início de Fiscalização e nem foi intimado a apresentar livros e documentos. Portanto, reproduzindo novo excerto de doutrina, diz não se observar no PAF qualquer dos documentos elencados no transcrito artigo 26 do RPAF.

Aduz haver mais um agravante para o reconhecimento da nulidade do procedimento fiscal, qual seja, o fato de que os demonstrativos em meio magnéticos apresentados em CD estão apenas em formato PDF, o que, entende, impossibilita que a empresa possa importar os dados em banco de dados para, de forma automatizada conferi-los e se defender de forma adequada, ficando sujeita a uma metodologia de gincana estudantil para exercer seu direito de defesa.

Contudo, entende que por si só, a falta do Termo de Início da Fiscalização fulmina o procedimento fiscal em lide que gravosamente se alia com a questão da “imensa quantidade de infrações” e a indevida formatação da apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações.

Quanto ao mérito do AI, depois de reproduzir a infração, pontua:

- **PRODUTO LEITE EM PÓ**

De marcas variadas, possui redução de base de cálculo no período em questão, conforme inciso XXV do art. 268, do RICMS-BA/2012 e o demonstrativo não justifica o motivo da suposta irregularidade. Alega que se por mera suposição seja a de que o produto tenha ou não sido fabricado na Bahia, a fiscalização não apresentou prova de que a mercadoria não tenha sido fabricada na Bahia, devendo, portanto, ser excluída do levantamento fiscal, pois esse ônus de provar que está indevidamente tributada é do fisco. Ressalta que apenas foram listadas as mercadorias nos demonstrativos sem apresentação de justificativas e não lhe cabe o ônus da prova em contrário.

Reforça o fato de os demonstrativos estarem em PDF, limitando sua defesa em forma de amostragem. Não obstante, traz os exemplos dos produtos LEITE NINHO EM PÓ, da marca Nestlé e que possui duas fábricas na Bahia (Itabuna e Feira de Santana), o que não foi considerado pela fiscalização, haja vista que lançou: AT LEITE EM PÓ NINHO INTEGRAL 24X400G, AT LEITE EM PÓ NINHO INTEGRAL 6X400G e AT LEITE EM PÓ NINHO INTEGRAL 24X400G.

Portanto, a tentativa de o fisco constituir crédito fiscal sob a alegação de que o produto não foi fabricado na Bahia perde solidez.

- **MISTURA PARA BOLO**

Conforme item 11.14.3, do Anexo I, do RICMS/BA que cola à Impugnação, integra o regime de Substituição Tributária, devendo sair no ECF sem tributação por já se ter encerrada a fase de tributação. Requer a exclusão dos valores relativos a: AT MISTURA P/BOLO D. BENTA BAUNILHA 6X450GR, AT MISTURA P/BOLO D. BENTA FESTA 12X450GR, AT MISTURA P/BOLO D. BENTA BAUNILHA 12X450GR.

- **SAÍDAS EM TRANSFERÊNCIA INTERNA**

Fala que outra inconsistência que se apresenta no AI é o fato de que grande parte das notas fiscais objeto da autuação se refere a TRANSFERÊNCIAS INTERNAS, CFOP 5152, entre os estabelecimentos da empresa, operações que, conforme pronunciamentos do CONSEF e PGE (Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0 e Acórdãos CJF N°s 0386-12/17, 0345-11/17 e 0344-11/17, reproduzidos), não devem ser tributadas por falta de repercussão positiva para o Estado, razão pela qual pede a exclusão das operações de transferências internas de mercadorias.

Seguindo, diz que em face dos erros constatados nas planilhas, requer diligências e perícias para refazimento do AI, com a reapuração da conta corrente fiscal do período e a consequente redução do AI.

Concluindo, requer a nulidade do lançamento, ou que seja determinada diligência fiscal, para que, nessa oportunidade sejam analisados os elementos que acosta.

O autuante presta informação fiscal às fls. 30-31. Após sintetizar a peça de defesa, discorda da nulidade arguida, visto que “não desobedeceu ao que preceitua o Art. 18 do RPAF”. Diz que, ao contrário do alegado, o contribuinte tomou ciência do procedimento fiscal via DTE, conforme termo de início à fl. 06, e que apurou a infração, conforme demonstrativos constantes no CD de fl. 09.

Sobre o mérito, diz:

- **LEITE EM PÓ**

A redução de base de cálculo prevista no inciso XXV do artigo 268 somente alcança o produto fabricado na Bahia.

- **MISTURA PARA BOLO**

Somente a partir de 01/02/2017 passou a integrar o Regime de Substituição Tributária e que no período autuado (2014 e 2015) era tributável nas saídas, mesmo que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Concluindo, pede a procedência do AI.

Considerando que: a) a alegação defensiva é que o “leite em pó” possui redução de base de cálculo no período em questão, conforme inciso XXV do art. 268, do RICMS-BA/2012, e o demonstrativo suporte da autuação não justifica o motivo da irregularidade, e que se a justificativa for a de que o produto tenha ou não sido fabricado na Bahia, a fiscalização não apresentou prova de a mercadoria não ter sido fabricada na Bahia; b) a motivação da autuação alegada pelo Impugnante foi confirmada pelo autuante na Informação Fiscal e que no caso presente a veracidade e consequente responsabilidade pela correta aplicação das disposições do art. 268, XXV do RICMS-BA, deve ser conferida pelo fisco junto aos estabelecimentos fabricantes ou distribuidores das mercadorias LEITE EM PÓ, recebidos pelo estabelecimento autuado – o que deve ser feito encaminhado as informações à repartição fiscal competente da jurisdição dos remetentes, para a partir daí, se for o caso, também exigir eventual crédito tributário do estabelecimento varejista -, essa 2ª JJF converteu o PAF em diligência à Infaz de Origem para o autuante:

a) Elaborar demonstrativos analíticos, em formato excel (mídia eletrônica):

a.1) segregando as operações com LEITE EM PÓ cuja acusação fiscal se motiva na correta aplicação do disposto no art. 268, XXV do RICMS-BA. Ou seja, do demonstrativo original separar (com totalização mensal), o produto industrializado na Bahia e produto industrializado fora da Bahia;

a.2) demonstrativo analítico das operações de TRANSFERÊNCIA INTERNA (CFOP 5152), com totalização mensal.

Atendendo à diligência, às fls. 41-42 a autoridade fiscal autuante informou ter feito a segregação solicitada no demonstrativo base da autuação (fl. 09), elaborando demonstrativos em formato “Excel”: Operações com ECF – Leite em Pó Industrializado na Bahia/2014 e 2015 e Operações com ECF – Leite em Pó Industrializado fora da Bahia/2014 e 2015.

Informa que para provar que o Leite em Pó não foi fabricado na Bahia, elaborou demonstrativos de Relação de NF-e de Entradas – Leite em Pó Fora da Bahia, tanto de Compras efetuadas pela Matriz quanto pelo próprio autuado (Compras da Filial), em CD anexo.

Diz que também excluiu “todas operações de TRANSFERÊNCIAS INTERNAS (CFOP 5152) e todas as OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM LEITE EM PÓ INDUSTRIALIZADOS NA BAHIA, resultando novos demonstrativos onde constam somente mercadorias com Cofop 5102, podendo encontrar o produto Leite em Pó que tenha sido fabricado fora da Bahia (como por exemplo: Leite em Pó CCGL/UF: RS, Leite em Pó Camponesa/UF: MG, Leite em Pó Piracajuba/UF:GO, Leite em Pó Laserenissima/UF:SP). Intitulou os relatórios como “Resultado Diligência – Débito a Menor – Erro na determinação da Base de Cálculo, tanto Lista Nfe/Itens, quanto Resumo do Débito – anos 2014 e 2015”, armazenados no CD que anexa, de modo que o “Demonstrativo de Débito da Infração 03.02.05” foi reduzido de R\$ 211.121,84 para R\$ 24.349,00.

Após dizer que os demonstrativos da diligência foram elaborados em formato Excel, pede que o AI seja julgado procedente em parte.

Conforme docs. fls. 44-45, o sujeito passivo foi regularmente notificado do resultado da diligência e não se manifestou.

## **VOTO**

Como acima relatado, o Auto de Infração em revisão neste órgão administrativo judicante, em única infração, acusa o recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração dos

valores do imposto.

Em preliminar de mérito o Impugnante argui nulidade do AI por cerceamento ao seu direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como comprovará com as informações de mérito, dizendo sequer ter tomado ciência da ação fiscal. Aduziu que os demonstrativos em meio magnéticos apresentados em CD estão em formato PDF, o que impossibilita importar os dados para, de forma automatizada conferi-los e se defender de forma adequada.

Sem embargo, considerando que: a) a Intimação Fiscal que dispara a ação fiscal, cuja cópia consta dos autos à fl. 06, foi enviada ao Domicílio Tributário Eletrônico do Contribuinte – DTE em 18/10/2018, mesma data em que ele a leu; b) do mesmo modo, à fl. 10, consta cópia da ciência da lavratura do AI enviada via DTE em 31/12/2018 (lida em 10/01/2019), com entrega de cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fl. 09); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Não procede a alegação de que os arquivos em PDF poderiam prejudicar ou mesmo impedir o direito ao contraditório, visto que este formato em mídia eletrônica se assemelha a figura do papel convencional, com o benefício da fácil leitura, manuseio e segurança dos dados, podendo ser facilmente convertido para outras formas de planilhas eletrônicas, a exemplo do ‘Excel’, em face da abundância de programa disponíveis para tanto (até livremente, na Internet).

Portanto, os demonstrativos em formato PDF não impedem a leitura, conhecimento do conteúdo e conferência dos elementos que compõem os cálculos da exação fiscal. Não impossibilitam o exercício à ampla defesa e ao contraditório, até porque os dados fontes que resultam na exação fiscal são os apostos pelo sujeito passivo na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, espelhando sua movimentação empresarial com repercussão tributária, única escrituração com valor jurídico e que provam a favor e contra o contribuinte.

Sem embargo, a despeito deste entendimento, conforme pedido de fl. 54, no interesse deste órgão julgador, o PAF foi baixado em diligência para segregar a mercadoria “leite em pó” industrializada na Bahia, em face das disposições do art. 268, XXV, do RICMS-BA, bem como para excluir as operações internas de transferência de mercadoria que, de fato, não são tributáveis, conforme orientação do Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, entendimento já acolhido neste CONSEF.

Rejeito, pois, a nulidade suscitada.

Observando que, quando necessária para esclarecimentos de questões de fato e/ou de direito, diligência fiscal foi deferida/realizada, indo ao mérito do caso, de logo ressalto tratar-se de 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).

Neste aspecto, observando que a matéria objeto da lide administrativa deve ser alegada de uma só vez; que a prova documental deve ser apresentada na Impugnação, precluindo o direito de



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. (RPAF: Art. 123, §§ 1º e 5º), assim, a Impugnação pontuou a irresignação do sujeito passivo:

- **MISTURA PARA BOLO**

Conforme item 11.14.3, do Anexo I, do RICMS/BA que cola à Impugnação, a alegação defensiva é que a mercadoria integraria o regime de Substituição Tributária, devendo sair no ECF sem tributação por já se ter encerrado a fase de tributação.

Sem fundamento jurídico a alegação defensiva tendo em vista que só a partir de 01/04/2017, a mercadoria integrou o regime de tributação por Substituição tributária (Decreto nº 17.548, de 05/04/17, DOE de 06/04/17, efeitos a partir de 01/04/17), enquanto que os fatos geradores da autuação são do período 2014-2015.

- **PRODUTO LEITE EM PÓ**

Não observação quanto à redução de base de cálculo prevista no art. 268, XXV, do RICMS-BA.

Considerando que a citada redução somente alcança o produto industrializado na Bahia, e tendo em vista que no período autuado o contribuinte comercializou o produto com a mesma tributação independentemente da UF de industrialização, o Impugnante tem parcial razão na alegação, e a segregação foi um dos motivos da diligência pedida à fl. 36.

- **INDEVIDA INCLUSÃO DE OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO SUJEITO PASSIVO, POIS NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS PELO ICMS**

Como exposto na peça de defesa, reproduzindo o Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, bem como acórdãos do CONSEF, razão integral assiste ao Impugnante neste ponto e, a exemplo do visto no ponto anterior, este foi o outro motivo da diligência de fl. 36.

Pois bem. Do procedimento fiscal na diligência deferida, resultou o ajuste na exação exposto na Informação Fiscal de fls. 41-42, em que a Autoridade Fiscal autuante excluiu do AI as operações com leite em pó industrializado na Bahia (demonstrativo “Operações com ECF – Leite em Pó Industrializados na Bahia/2014 e 2015), informando ter mantido autuadas apenas operações com leite em pó industrializados fora deste Estado, bem como excluiu as operações de transferência interna de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte autuado (CFOP 5152), conforme “Demonstrativo: Débito a Menor – Erro na Determinação da base de cálculo-Lista Nfe/Itens (Resultado da Diligência: exclusão de todas Transferências Internas e todas operações de Saídas com Leite em Pó produzido na Bahia)”, constante do CD de fl. 43.

Assim, considerando que quando regularmente intimado/notificado para conhecimento do ajuste efetuado pela autoridade fiscal autuante, o sujeito passivo, podendo se manifestar, silenciou, é de incidir sobre o caso a disposição contida no art. 140 do RPAF.

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

Face ao exposto, por nada a ter que reparar quanto ao procedimento fiscal em que o autor do feito ajustou a exação, acolhendo o resultado da diligência fiscal, tenho a acusação fiscal como parcialmente subsistente em **R\$ 24.349,00**, com o seguinte demonstrativo de débito:

Data Ocorr.	Data Vencto.	Base de Cálculo (R\$)	Alíq	Multa %	Débito (R\$)
31/01/2014	09/02/2014	12.074,94	17,00%	60,00%	2.052,74
28/02/2014	09/03/2014	6.250,00	17,00%	60,00%	1.062,50
31/03/2014	09/04/2014	6.775,94	17,00%	60,00%	1.151,91
30/04/2014	09/05/2014	7.131,53	17,00%	60,00%	1.212,36

31/05/2014	09/06/2014	9.416,06	17,00%	60,00%	1.600,73
30/06/2014	09/07/2014	3.966,76	17,00%	60,00%	674,35
31/07/2014	09/08/2014	4.955,59	17,00%	60,00%	842,45
31/08/2014	09/09/2014	4.028,00	17,00%	60,00%	684,76
30/09/2014	09/10/2014	6.861,65	17,00%	60,00%	1.166,48
31/10/2014	09/11/2014	6.558,35	17,00%	60,00%	1.114,92
30/11/2014	09/12/2014	5.003,18	17,00%	60,00%	850,54
31/12/2014	09/01/2015	7.425,53	17,00%	60,00%	1.262,34
31/01/2015	09/02/2015	3.043,12	17,00%	60,00%	517,33
28/02/2015	09/03/2015	4.268,65	17,00%	60,00%	725,67
31/03/2015	09/04/2015	7.283,06	17,00%	60,00%	1.238,12
30/04/2015	09/05/2015	5.324,59	17,00%	60,00%	905,18
31/05/2015	09/06/2015	4.727,18	17,00%	60,00%	803,62
30/06/2015	09/07/2015	5.659,59	17,00%	60,00%	962,13
31/07/2015	09/08/2015	9.153,07	17,00%	60,00%	1.556,02
31/08/2015	09/09/2015	7.956,71	17,00%	60,00%	1.352,64
30/09/2015	09/10/2015	7.052,82	17,00%	60,00%	1.198,98
31/10/2015	09/11/2015	6.233,06	17,00%	60,00%	1.059,62
30/11/2015	09/12/2015	1.488,06	17,00%	60,00%	252,97
31/12/2015	09/01/2016	591,94	17,00%	60,00%	100,63
<b>Total</b>					<b>24.348,99</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n° 300766.0009/18-1, lavrado contra **ATACADÃO DM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 24.348,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, da Lei n° 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 n 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2022

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

JOSE CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR