

A. I. N° - 269198.0014/22-3  
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JACOBINA LTDA.  
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZERIO  
ORIGEM - DAT NORTE/INFAZ CHAPADA DIAMANTINA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13/04/2023

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0042-01/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O VALOR INFORMADO EM ARQUIVOS ELETRÔNICOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não houve apresentação, por parte do autuante, de documentação suficiente que comprovasse a falta de recolhimento dos valores suscitados. O procedimento, dessa forma, foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado, com base no artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração. Recomendação da renovação do procedimento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/08/2022, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 2.003.566,21, mais multa de 60%, em decorrência da irregularidade abaixo, nos meses de maio a novembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020; e janeiro a dezembro de 2021:

**Infração 01 – 003.001.004:** O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos.

Enquadramento Legal: artigos 24 a 26, 32 e 34, III, da Lei nº 7.014/96 C/C artigos 107-A, 248, 255, 304 e 332, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada: art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 19/09/2022 (AR à fl. 17), e ingressou com defesa administrativa, que se encontra anexada às fls. 18 a 26 (frente e verso). A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por sua advogada, a qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração, constante nos Autos à fl. 27.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicialmente aborda a tempestividade da mesma, e requer o envio das intimações emitidas no presente processo para a advogada subscritora no endereço da Avenida Getúlio Vargas, nº 1.745, Edf. Empresarial Conceição Caldas, sala 201, Capuchinhos – Feira de Santana/BA, CEP 44076-015 e/ou para o email jaciane@jmlaw.adv.br, como forma de preservar o exercício da ampla defesa da autuada e o direito ao contraditório.

Em seguida, suscita como primeira preliminar de nulidade, erro no enquadramento legal da penalidade

Entende que o dispositivo invocado não se adequa aos fatos alegados contra a autuada. Diz que o autuante acusa divergências entre o valor do imposto recolhido e o valor do imposto destacado na nota fiscal, mas que o dispositivo legal utilizado para fundamentar a penalidade aplicada (art.

42, II, “b”, da Lei 7.014/96) se trata do desencontro entre o valor do imposto recolhido e aquele apurado na escrituração (EFD).

Aduz que, na realidade, a descrição dos fatos parece ser exatamente a matéria de que trata a Instrução Normativa 55/14 no tópico DIVERGÊNCIA, hipótese que assevera ser bem diversa da situação trazida no dispositivo mencionado.

Considera que a infração não preenche os requisitos formais de validade estabelecidos no art. 39, inciso V, alínea “c”, do RPAF/BA, razão pela qual pede que o A.I. seja declarado nulo sob pena de ofensa ao princípio da legalidade insculpidos no art. 2º do RPAF e no art. 142 do CTN.

Como segunda preliminar de nulidade, aponta insubsistência da infração, ou seja, que há insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à Autuada, que o autuante não demonstra/comprova a existência de diferenças no valor do imposto recolhido.

Destaca ter constatado que o autuante apenas descreveu os fatos, mas não trouxe os elementos probatórios para fundamentar suas acusações.

Expõe que o demonstrativo analítico anexado pelo autuante, após enumerar os documentos fiscais, descreve o valor do documento, a base de cálculo, o valor do ICMS, o valor debitado a menor, mas não chega a demonstrar/comprovar que a autuada teria incorrido em divergência muito menos que haveria saldo de imposto a recolher.

Lembra que o dever de produzir as provas dos fatos antecede a lavratura do auto de infração e dele é requisito de validade material e formal, citando o disposto no inciso II do art. 41 do RPAF.

Entende que os demonstrativos de débito (análítico e sintético), anexados pelo autuante, não atende os requisitos do dispositivo legal acima mencionado, e cita também os artigos 142 e 153, do RPAF/BA.

Visando corroborar sua alegação de que não é dado ao Estado transferir inteiramente o ônus da prova negativa ao contribuinte transcreve lição de Hugo de Brito Machado.

Por outro lado, pontua que ao analisar os demonstrativos de débito anexados ao Auto de Infração, mais especificamente os resumos de débito, constatou que há divergências absurdas entre o valor apontado pelo autuante a título de ICMS debitado (coluna Soma de VlIcms) e aquele apurado pela autuada em seus arquivos EFD no registro E110.

Para amparar sua argumentação, apresenta demonstrativos às fls. 22 a 23 (frente e verso) e abaixo reproduzidos:

### 2019

#### VALOR DEBITADO NA EFD MENOR DO QUE O DESTACADO NA NFCe - RESUMO

INFRAÇÃO 003.001.004

MÊS	Soma de Valor	Soma de VlBclcms	Soma de VlIcms destacado	Soma de VlDebMenor >R\$0,10
2019	<b>4.881.063,42</b>	<b>201.703,04</b>	<b>40.111,18</b>	<b>550.723,69</b>
5	666.215,34	25.731,74	4.900,35	76.952,24
6	917.724,06	41.566,59	8.522,00	103.518,89
7	482.188,37	19.138,59	3.790,87	54.755,85
8	612.378,35	25.927,87	5.220,27	69.315,67
9	867.703,07	34.083,13	6.684,97	97.948,71
10	1.043.790,40	44.658,88	9.011,33	115.680,86
11	291.063,83	10.596,24	1.981,39	32.551,47
<b>Total Geral</b>	<b>4.881.063,42</b>	<b>201.703,04</b>	<b>40.111,18</b>	<b>550.723,69</b>

#### DT\_INI DT\_FIN REG VL\_TOT\_DEBITOS

01/05/2019	31/05/2019	E110	117.531,78
01/06/2019	30/06/2019	E110	86.001,07
01/07/2019	31/07/2019	E110	153.269,69
01/08/2019	31/08/2019	E110	145.282,15
01/09/2019	30/09/2019	E110	110.815,74
01/10/2019	31/10/2019	E110	101.562,06
01/11/2019	30/11/2019	E110	175.682,20

**2020**

**VALOR DEBITADO NA EFD MENOR DO QUE O DESTACADO NA NFCe - RESUMO**

INFRAÇÃO 003.001.004

ANO/MÊS	Soma de Valor	Soma de VlBcIcms	Soma de VlIcms	Soma de VIdebMenor
2020	<b>6.979.547,63</b>	<b>86.919,89</b>	<b>17.445,07</b>	<b>798.581,12</b>
1	575.094,81	2.413,16	452,74	68.853,03
2	846.354,34	1.721,54	142,92	99.708,20
3	897.657,65	2.143,41	170,59	104.517,59
4	299.638,48	780,72	83,02	36.437,94
5	480.595,09	12.547,03	2.125,57	53.125,06
6	297.562,31	4.779,33	814,54	35.138,55
7	505.629,31	4.100,53	773,55	57.661,09
8	519.331,54	4.258,95	761,75	61.087,25
9	511.100,01	7.612,37	1.585,87	59.741,32
10	917.754,82	15.796,88	3.828,52	102.459,90
11	565.280,51	16.465,96	3.450,10	60.336,95
12	563.548,76	14.300,01	3.255,90	59.514,24
<b>Total Geral</b>	<b>6.979.547,63</b>	<b>86.919,89</b>	<b>17.445,07</b>	<b>798.581,12</b>

DT\_INI DT\_FIN REG VL\_TOT\_DEBITOS

01/01/2020	31/01/2020	E110	118.041,00
01/02/2020	29/02/2020	E110	80.379,60
01/03/2020	31/03/2020	E110	142.915,94
01/04/2020	30/04/2020	E110	200.253,55
01/05/2020	31/05/2020	E110	178.291,37
01/06/2020	30/06/2020	E110	167.383,81
01/07/2020	31/07/2020	E110	166.359,97
01/08/2020	31/08/2020	E110	152.325,48
01/09/2020	30/09/2020	E110	134.927,07
01/10/2020	30/11/2020	E110	140.354,20
01/12/2020	31/12/2020	E110	173.002,40

**2021**

**VALOR DEBITADO NA EFD MENOR DO QUE O DESTACADO NA NFCe - RESUMO**

INFRAÇÃO 003.001.004

ANO/MÊS	Soma de Valor	Soma de VlBcIcms	Soma de VlIcms	Soma de VIdebMenor
2021	<b>6.314.389,74</b>	<b>126.490,13</b>	<b>27.868,53</b>	<b>654.261,40</b>
1	439.382,36	7.332,94	1.707,75	45.502,47
2	539.031,24	14.735,06	3.125,92	55.205,49
3	359.453,97	7.629,66	1.642,14	37.823,35
4	391.885,60	20.906,74	4.478,67	39.354,39
5	629.013,21	9.151,47	2.139,40	64.511,83
6	656.515,61	10.787,84	2.464,87	69.067,64
7	443.568,18	7.456,20	1.594,51	46.384,48
8	406.622,67	4.094,75	853,37	45.788,15
9	630.171,34	9.289,99	2.117,80	64.728,28
10	903.433,75	18.963,61	3.968,59	92.272,17
11	188.318,73	2.533,71	562,72	19.561,82
12	726.993,08	13.608,16	3.212,79	74.061,33
<b>Total Geral</b>	<b>6.314.389,74</b>	<b>126.490,13</b>	<b>27.868,53</b>	<b>654.261,40</b>

DT\_INI DT\_FIN REG VL\_TOT\_DEBITOS

01/02/2021	28/02/2021	E110	145.171,90
01/03/2021	31/03/2021	E110	213.630,23
01/04/2021	30/04/2021	E110	194.197,61
01/06/2021	30/06/2021	E110	164.368,28
01/07/2021	31/07/2021	E110	209.395,41
01/08/2021	31/08/2021	E110	197.890,84
01/09/2021	30/09/2021	E110	171.378,92
01/10/2021	31/10/2021	E110	159.518,53
01/10/2021	31/10/2021	E110	159.518,53
01/11/2021	30/11/2021	E110	214.536,87
01/12/2021	31/12/2021	E110	255.508,40

Chama atenção que no demonstrativo do ano de 2019, o autuante aponta na coluna sob exame o valor que seria correspondente à “Soma de Valor Destacado”, ao passo em que nos anos de 2020 e 2021 aponta “Soma de VlIcms”. Diz que não é possível saber se a coluna “Soma de VlDebMenor”, presente nos três demonstrativos, corresponde ao valor do imposto que teria sido supostamente destacado a menor ou se seria o suposto saldo a recolher.

Acrescenta que, além da demonstrada divergência entre o valor constante do lançamento fiscal e o que consta nas EFDs da autuada, o próprio lançamento fiscal é divergente em suas informações, pois a infração fala sobre suposta divergência entre o ICMS recolhido e o valor informado na EFD, mas analisando os demonstrativos que instruem a infração, referindo-se aos demonstrativos analíticos, aduz que também não é possível identificar o valor informado X o valor recolhido X valor devido.

Ratifica que o autuante não trouxe elementos suficientes que permitam determinar se de fato há diferenças no imposto recolhido, e volta a requerer a nulidade da autuação.

Expõe que sem prejuízo do já exposto, mas por cautela da defesa, identificou inúmeras exigências indevidas no auto de infração.

Diz que no presente caso, o autuante está exigindo ICMS com base num exame superficial das NFCe emitidas pela autuada no período, restringindo-se tão somente a examinar o total do imposto destacado na NFCe e o valor recolhido (como consta na descrição da infração), mas que não chega a analisar se de fato o imposto é devido nas operações praticadas pelo contribuinte.

Comenta que se tivesse feito tal análise daria conta que há muitas notas fiscais emitidas com destaque indevido do ICMS, e que por erros de cadastro, muitos produtos sujeitos à substituição tributária e beneficiados com isenção foram tributados integralmente (CST 000 – 18%).

Cita abaixo, exemplos, onde segundo o autuado, está sendo exigido o imposto indevidamente no presente auto de infração:

NFCe 90005 - Lâmina e aparelho de barbear – PRODUTO NA ST

Chave de Acesso 29190709263426000293650060000900059000900054

NFCe- 80777 – Arroz – produto isento

Chave de Acesso 29190709263426000293650070000807779000807771

NFC-e 80776 – Polpa de Cacau – produto isento (cf. art. 265, I, “c” do RICMS (Conv. ICMS 39/91)

Chave de acesso 29190709263426000293650070000807769000807766

Abaixo, assevera serem exemplos de casos de alíquota a maior, além de indevida incidência de FECEP:

NFC-e 98737 - AMENDOIM AMENDUPA CROC PIMEN – alíq. 27%

Chave de acesso 29190509263426000293650050000987379000987375

NFC-e 56548 - Condicionar Kolene – indevida incidência de FECEP (conforme Instrução Normativa 05/2016)

Chave de acesso 29190509263426000293650090000565489000565483

NFCe- 7558 – Colônia Seiva de Alfazema, item excepcionado do art. 16, II, “h” da Lei 7.014/96

Chave de Acesso 29190509263426000293650110000075589000075580

Registra que os casos citados acima são apenas exemplos de uma lista bem maior de ocorrências, cujos relatórios completos estão sendo anexados à defesa. Observa que os relatórios foram emitidos por ano, contendo as chaves de acessos das NFC-e, data de emissão da nota, código de produto, NCM, CST e alíquota do ICMS destacado. E que para cada ano foram emitidos 3 relatórios, sendo um de produtos sujeitos à substituição tributária, um de produtos isentos, que tiveram o ICMS indevidamente destacado nas NFC-e, e um relatório com alíquota a maior ou incidência indevida de FUNCEP.

Considera restar claro que o trabalho de auditoria realizado foi bastante superficial e que está exigindo imposto indevido.

Lembra ainda que a regra matriz do imposto é a circulação (jurídica) de mercadoria, e não a escrita fiscal do contribuinte. Deduz que não se pode afirmar que o imposto é devido com base pura e simplesmente no documento fiscal emitido, como também não é possível ao contribuinte apropriar-se de crédito que esteja apenas destacado no documento fiscal quando não representa de fato uma operação tributável de acordo com o art. 309, § 7º do RICMS/2012.

Requer a realização de diligência fiscal nos termos do § 3º do art. 123 do RPAF/BA para sanar os vícios formais do lançamento, elucidar as questões obscuras dos demonstrativos, demonstrar/comprovar a infração e excluir as exigências indevidas do ICMS.

Ao final, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal, às fls. 55 a 62, dizendo que a alegação defensiva de que há “divergências absurdas entre o valor apurado pelo autuante a título de ICMS debitado (coluna soma de VlIcms) e aquele apurado pela autuada em seus arquivos EFD no registro E110...” apenas demonstra desconhecimento contábil ou tentativa de confundir o órgão julgador.

Assevera que tal coluna apenas explicita, naquelas NFCe em que houve irregularidades na escrituração, a soma dos valores ali debitados na EFD. Acrescenta que a próxima coluna (Soma de VlDebMenor) indica a omissão na EFD dos valores que constam nas NFCe e que deveriam ter sido escriturados. Explica que o registro a que ela se refere é dos totais de valores por ela escriturados na EFD, sem as omissões apuradas na fiscalização.

Comenta que o autuado continua confuso ao alegar que não tem como saber o valor devido a ser recolhido no levantamento. Afirma que o “quantum debeatur” apurado no Auto não consta de sua apuração do ICMS escriturada na EFD.

Quanto às alegações de que as mercadorias constantes da NFCe não deveriam ser tributadas, por estarem na ST, ou por serem isentas, pontua não proceder. Assinala que a defesa cita apenas um item das referidas notas como se representassem sua totalidade.

Apresenta, às fls. 57 a 61, “prints” dos documentos fiscais, abaixo mencionados, visando comprovar que não assiste razão ao autuado:

NFC-e Nº80777	Chave 29190709263426000293650070000807779000807771
NFC-e Nº 80776	Chave 29190709263426000293650070000807769000807766
NFC-e Nº 98737	Chave 29190509263426000293650050000987379000987375
NFC-e Nº 56548	Chave 29190509263426000293650090000565489000565483
NFC-e Nº 7558	Chave 29190509263426000293650110000075589000075580

Enfatiza que a defesa usou dados incompletos de notas fiscais (apenas um item), NFC-e que não constam dos demonstrativos e argumentos confusos para a contestar a autuação, pedindo a nulidade e solicitar diligências.

Assevera que a autuação está devidamente evidenciada pelos demonstrativos anexados na mídia DVD, que comprova indubitavelmente a materialidade da autuação de subtração de parte do ICMS destacado em notas fiscais do consumidor eletrônicas (NFC-e's) e que implicaram no recolhimento a menor do ICMS.

Ao final, aduzindo que a contestação do mérito da autuação não teve materialidade, que as NFC-e's com ICMS a ser debitado foram escrituradas como se não houvesse imposto destacado ou com

valores menores, pede a procedência do Auto de Infração.

Na sessão de julgamento, por videoconferência, foi realizada sustentação oral pela advogada, Dra. Karina Mascarenhas dos Santos – OAB/BA nº 75.989.

## VOTO

A infração, em tela, cuida de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os documentos fiscais e o que foi oferecido a tributação em sua EFD (Livro Registro de Saídas e RAICMS).

A autuada, nas suas razões de defesa alega que:

1º. Há vício formal no enquadramento da penalidade aplicada, o dispositivo invocado não se aplica aos fatos imputados; 2º. A infração é materialmente insubstancial, pois o autuante não chega a comprovar a existência das alegadas divergências, muito menos da existência de saldo de imposto devido; 3º. Não há no presente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo para legitimar a autuação, mas tão somente um exame superficial de documentos fiscais, os quais não são fato gerador do ICMS; e por fim, 4º. Há inconsistências nas informações e inúmeras exigências indevidas neste lançamento.

Em atenção à preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, e da análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante, constato que efetivamente não restou claro como o autuante chegou aos números apresentados.

Cito como exemplos:

NF 98693, de 01/05/2019, onde consta na coluna “Valor” = 289,30, “VlBcICMS” = zero, “VlICMS destaca” = zero, “VlDebMenor” = 28,73;

NF 98695, de 01/05/2019, onde consta na coluna “Valor” = 260,94, “VlBcICMS” = 13,71, “VlICMS destaca” = 1,50, “VlDebMenor” = 19,84

Ressalto que todas as outras notas fiscais constantes dos demonstrativos analíticos, apresentados na ação fiscal, seguem o mesmo padrão, e realmente não resta claro como o autuante chegou aos referidos valores.

Destarte, considero cerceado o direito de defesa do autuado, valendo lembrar que, de acordo com o parágrafo único do art. 142, do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Como no caso o procedimento formal previsto na Lei não foi atendido, resta descumprida também a legalidade objetiva de que cuida o art. 2º do RPAF/BA.

Portanto, ao não ter sido apresentada, por parte do autuante, demonstração e documentação suficiente que comprovasse a falta de recolhimento dos valores suscitados, o procedimento foi conduzido sem observar disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa.

Dessa forma, resta configurado, com base no artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, recomendando a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, visando cobrar o crédito tributário, porventura devido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 269198.0014/22-3, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JACOBINA LTDA**.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR