

**A. I. N°** - 207101.0010/22-0  
**AUTUADO** - BUNGE ALIMENTOS S/A  
**AUTUANTE** - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 10/07/2023

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0118-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido antes da entrada da mercadoria no território deste Estado, se o contribuinte não está credenciado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 14/09/2022, refere-se à exigência de R\$ 154.344,72 de ICMS, acrescidos da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de janeiro de 2020. Valor do débito: R\$ 10.555,66.

Consta, ainda: Produto Farinha de Trigo, Protocolo ICMS 46/00. O Contribuinte foi intimado em 11/07/2022 para apresentar as Planilhas (Memória de Cálculo) do recolhimento do ICMS Antecipação Tributária referente ao exercício de 2020. Em 01/08/2022, cumprindo a intimação, apresentou as Planilhas referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e outubro de 2020. Procedendo à análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD), livro Registro de Entradas foi constatado que a Nota Fiscal nº 466337, datada de 20/01/2020, com registro à folha 51 do RE, emitida em transferência pela empresa Bunge Alimentos S/A, Inscrição Estadual nº 201066265 e CNPJ 84.046.101/0370-03, município de Ponta Grossa, Estado do Paraná, tendo como produto Farinha de Trigo, não consta na discriminação das Notas Fiscais da Planilha de recolhimento apresentada pelo contribuinte referente ao mês de janeiro de 2020. Como o Estado do Paraná não é signatário do Protocolo ICMS 46/00, o ICMS ANTECIPAÇÃO da Nota Fiscal não foi recolhido.

Infração 02 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de novembro de 2021. Valor do débito: R\$ 143.789,06.

Consta a informação de que se refere ao mês de novembro de 2021. Produto Farinha de Trigo, Protocolo ICMS 46/00. Como determinado na Ordem de Serviço nº 501633/22, foi aplicado a AUDIF 205, Auditoria da Substituição e Antecipação Tributária do exercício de 2021, sendo constatado que no mês de novembro o contribuinte efetuou recolhimento a menos do ICMS Antecipação Tributária, Protocolo ICMS 46/00, produto farinha de trigo. O Contribuinte foi intimado em 11/07/2022 para apresentar as Planilhas (Memória de Cálculo) do recolhimento do ICMS Antecipação Tributária referente ao exercício de 2021. Em 01/08/2022, cumprindo a intimação, apresentou as Planilhas referentes aos meses de março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2021.

O Valor apurado na AUDIF 205 referente ao mês de novembro de 2021, R\$ 1.108.410,25. Valor efetivamente recolhido pelo contribuinte referente ao mencionado mês, R\$ 964.621,19. Dessa forma, o contribuinte efetuou recolhimento a menos no valor de R\$ 143.789,06.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 80 a 95 do PAF. Informa que, dentre as suas atividades no Estado, promove o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral (Doc. 01 e 02).

Em 04/07/2022, o Autuante deu início aos trabalhos de fiscalização referente a Ordem de Serviço nº 501633/22- Auditoria Fiscal-Contábil com vistas a auditoria dos Exercícios de 2020 e 2021 (Doc. 06).

Diz que foi intimado através do DT-e de que seriam auditados os exercícios de 2020 e 2021, fiscalização referente a Ordem de Serviço nº 501633/22. Ato contínuo, recebeu nova mensagem através do DT-e, referente ordem de serviço mencionada, cientificado em 13/07/2022, com a solicitação do Fisco para apresentar planilha (memória de cálculo), correspondente aos recolhimentos do ICMS Antecipação Tributária referente aos produtos enquadrados na substituição/antecipação tributária, nos exercícios de 2020 e 2021 (Doc. 06).

Em atendimento à Intimação, informa que em 01/08/2022 apresentou a planilha requisitada, a qual segue acostada à Impugnação (Doc. 07) que fora recebida pela Auditora Fiscal Neusa Maria Gomes Vieira, conforme prova do documento anexo (Doc. 08).

Afirma que as planilhas constavam as memórias de cálculos referentes a 2020 e 2021, dos meses em que houve entrada de notas fiscais com recolhimento antecipado de ICMS. O Fisco não retornou com questionamentos, e, em 01/09/2022, foi encerrada a Fiscalização referente aos Exercícios de 2020 e 2021, e segundo consta do Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09), o Impugnante teria praticado seis infrações, totalizando o valor do Imposto de R\$ 156.777,16 (cento e cinquenta e seis mil setecentos e setenta e sete reais e dezesseis centavos), e que seria lavrado o Auto de Infração exigindo o imposto devido à Fazenda Pública Estadual, conforme se verifica do referido termo.

Ato contínuo, foi surpreendido pela lavratura de dois Autos de Infração, o de nº 207101.0010/22-0 (Doc. 05) e o de nº 207101.0009/22-1 (Doc. 10), em 14/09/2022 face à filial inscrita no CNPJ sob o nº 84.046.101/0381-66, pois, segundo o Fisco, o sistema da BA, *“quando há mais de uma Infração da mesma Auditoria e, estes valores ultrapassam R\$ 200.000,00, ele faz o desmembramento automaticamente”*.

Diz que o presente Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05) exige o tributo decorrente das infrações elencadas nos nºs 03 e 06 do Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09), no valor histórico total de R\$ 154.344,72 (cento e cinquenta e quatro mil trezentos e quarenta e quatro reais e setenta e dois centavos) e valor atualizado, até o mês de setembro de 2022, de R\$ 260.741,15 (duzentos e sessenta mil setecentos e setenta e um reais e quinze centavos).

Por seu turno, o Auto de Infração nº 2071010009/22-1 (Doc. 10) exige o tributo decorrente das infrações elencadas nos nºs 01, 02, 04 e 05 Termo de Encerramento da Fiscalização (Doc. 09), no valor histórico total de R\$ 102.452,44 (cento e dois mil quatrocentos e cinquenta e dois reais e quarenta e quatro centavos) e valor atualizado, até o mês de setembro de 2022, de R\$ 177.317,76 (centos e setenta e sete mil trezentos e dezessete reais e setenta e seis centavos).

Esclarece que a presente defesa visa impugnar apenas este Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05), e uma segunda impugnação será apresentada para o Auto de Infração nº 2071010009/22-1 (Doc. 10).

Afirma que no presente Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05), a Fiscalização Tributária do Estado da Bahia entendeu que o Impugnante efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de

mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro de 2020 e novembro de 2021.

Reproduz a descrição das infrações e os dispositivos considerados infringidos e informa que tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 16/09/2022, conforme termo anexo (Doc. 11).

Comenta sobre a tempestividade da defesa e afirma ser necessário apresentar algumas considerações sobre o ICMS antecipação tributária nas operações com trigo em grão e farinha de trigo.

Registra que a Lei Estadual nº 7.014/1996, legislação do Estado da Bahia que trata do ICMS, em seu art. 8º estabelece hipóteses de substituição tributária pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

Na hipótese de o contribuinte alienante estar localizado neste Estado da Bahia, consigna o inciso II, do referido art. 8º da Lei Estadual nº 7.014/1996, que será ele sujeito passivo responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias constantes no Anexo I da referida Lei Estadual nº 7.014/1996, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Diz que se verifica no item 10 do Anexo I da Lei Estadual nº 7.014/1996, que o produto Farinha de trigo é uma das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação.

Na mesma linha da Lei Estadual nº 7.014/1996, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA), Decreto nº 13.780/2012, dispõe em seu Capítulo XII, acerca de mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação. O art. 289 do RICMS/BA prevê que ficarão sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 do referido regulamento.

Ressalta que conforme se verifica do item 11.1 do Anexo I do RICMS/BA, o produto Farinha de trigo é uma das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação e acrescenta que o art. 289 do RICMS/BA estabelece que nas operações com trigo em grãos, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita ainda que se trate de transferência entre estabelecimento da mesma empresa ou que o destinatário seja industrial ou considerado sujeito passivo por substituição em relação à mesma mercadoria, observando, quanto a essas operações, as regras do capítulo XXVII do RICMS/BA.

Destaca que o Capítulo XXVII, arts. 373 a 379 do RICMS/BA, estabelece a dinâmica da tributação no regime de substituição tributária por antecipação das operações com trigo, farinha de trigo e produtos dela resultantes.

O art. 373, § 1º, inciso I, do RICMS/BA atribui ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de Unidade da Federação não signatária do Protocolo de ICMS nº 46 de 2000, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS sendo a responsabilidade estendida ao contribuinte que promover o ingresso, no território deste Estado, de trigo em grão, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, para serem comercializados por meio de veículo.

Também destaca que o Protocolo de ICMS nº 46 de 2000 referido no RICMS/BA dispõe sobre a harmonização da substituição tributária do ICMS nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, pelos Estados signatários, integrantes das Regiões Norte e Nordeste e, conforme sua Cláusula primeira, visa a padronização de procedimentos de cobrança do ICMS referente às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo.

No que concerne a responsabilidade tributária, o Protocolo de ICMS nº 46 de 2000 mencionado no RICMS/BA atribui ao importador, ao adquirente ou ao destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subsequentes, na qualidade de sujeito

passivo por substituição tributária, na entrada no estado, real ou simbólica, de trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, com origem do exterior ou de estados não signatários deste Protocolo e trigo em grão, adquirido diretamente junto a produtor localizado em estado signatário deste protocolo.

Diz que as Cláusulas terceira e quarta do Protocolo de ICMS nº 46 de 2000 ficaram responsáveis por estabelecer a metodologia de cálculo do ICMS nas operações envolvendo trigo em grão e farinha de trigo. O § 1º da Cláusula quarta prevê que o valor do imposto cobrado, exceto na importação do exterior de trigo em grão, não poderá ser inferior ao valor de referência do imposto, estabelecido nos termos do Convênio ICMS nº 70/97, para todos os estados signatários, através de Ato COTEPE/ICMS publicado no Diário Oficial da União.

Alega que em observância ao previsto no § 1º da Cláusula quarta do Protocolo de ICMS nº 46 de 2000, o ATO COTEPE/ICMS nº 43, de 21 de agosto de 2017, vigente à época dos fatos, foi responsável pela divulgação do valor de referência da carga tributária do ICMS para o trigo em grão nacional, a farinha de trigo e a mistura de farinha de trigo, conforme prevê o § 1º da cláusula quarta do Protocolo ICMS nº 46/00.

Diz que o art. 2º do ATO COTEPE/ICMS nº 43/2017 previa que na aquisição de farinha de trigo e mistura de farinha de trigo procedente do exterior ou de Estado não signatário do Protocolo ICMS nº 46/00, conforme § 1º da cláusula quarta, o valor de referência será o constante na tabela 2 do Ato.

Os §§ 1º e 2º do art. 2º do ATO COTEPE/ICMS nº 43/2017 estabeleciam que para se obter o valor do imposto a recolher, dever-se-ia excluir o valor da operação o ICMS destacado e o ICMS do frete (FOB), aplicar o percentual de 36,36% e comparar com o valor de referência da tabela 2, prevalecendo, como imposto devido, o de maior valor. Após definido o valor do ICMS da operação, deveria se proceder com o abatimento do crédito de origem, se fosse o caso.

Afirma que a digressão acima foi necessária e pertinente para demonstrar que, conforme pode ser observado nos demonstrativos anexados ao presente Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05) e ora juntados como AUDIF-205-ANTECIPACAO FARINHA DE TRIGO – REC (Doc. 12) e AUDIF-205-ANTECIPACAO FARINHA DE TRIGO-RECO (Doc. 13), para se obter o valor do imposto a recolher, o Fisco se valeu das disposições previstas no §§ 1º e 2º do art. 2º do ATO COTEPE/ICMS nº 43/2017, excluiu do valor da operação o ICMS destacado e aplicou percentual de 36,36%.

Acrescenta: estabelecidas as premissas quanto tributação pelo ICMS antecipação tributária nas operações com trigo em grão e farinha de trigo no Estado da Bahia e a metodologia para apuração do tributo nestas operações, apresenta alegações quanto às infrações contidas no presente Auto de Infração.

Reproduz a descrição dos fatos relativos à Infração 01 e alega que conforme se verifica da Nota Fiscal de nº 466.337 de 20/01/2020 (Docs. 17 e 18), tratava-se a operação de transferência produção da filial da BUNGE ALIMENTOS S/A localizada na cidade de Ponta Grossa, Estado do Paraná, a qual tinha como produto farinha de trigo, para a filial localizada neste Estado da Bahia.

Diz que o documento fiscal foi devidamente escriturado, conforme consta na EFD - livro Registro de Entrada (Doc. 15). Tal qual determina a legislação colacionada no tópico anterior, sendo uma operação, ainda que transferência entre estabelecimento da mesma empresa, envolvendo farinha de trigo oriunda de unidade da Federação não signatária do Protocolo de ICMS nº 46/2000, há responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo a operação e a obrigação de recolhimento por parte do contribuinte que promover o ingresso, no território deste Estado da Bahia.

Todavia, não obstante a imposição legal, não houve o recolhimento do ICMS por antecipação tributária relativo a Nota Fiscal de nº 466.337 de 20/01/2020 (Docs. 17 e 18) por parte do Impugnante, sendo, assim, é devido o montante relativo ao crédito tributário constituído na “Infração 1” do Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05).



Nesse sentido, informa que antes do protocolo da presente Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário atualizado constituído na “Infração 1” do presente Auto de Infração, conforme comprovante de pagamento anexo (Doc. 19) estando portando, extinto o crédito tributário em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Diz que é medida de justiça, que seja reconhecida a extinção do crédito tributário exigido na “Infração 1” do presente Auto de Infração, em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, haja vista que, antes do protocolo da Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário atualizado conforme comprovante de pagamento acostado (Doc. 19).

Quanto à Infração 02, alega que, diversamente do apontado pelo Fisco Baiano, não há diferença a ser recolhida.

Diz que no demonstrativo do Fisco (Doc. 13), anexado ao Auto de Infração, constam 46 Notas Fiscais de entrada, cujo recolhimento de ICMS deve ser realizado antecipadamente, por conta do Protocolo de ICMS nº 46/2000 - Produto Farinha de Trigo.

Afirma que tais notas são as mesmas notas enviadas quando do atendimento da intimação, constantes da memória de cálculo da competência de 11/2021 (Doc. 07).

O Fisco acusa que o valor recolhido foi menor que o valor apurado, porém, é de fácil constatação que, em relação as Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo do Fisco (Doc. 13) e na memória de cálculo da competência de 11/2021 (Doc. 07), houve o efetivo recolhimento do ICMS na sua totalidade, sendo, inclusive, em valor superior ao apurado pelo Fisco.

Alega que, por se tratar de Notas Fiscais de entrada, tais documentos fiscais muito frequentemente são escriturados em mês distinto da competência em que foram emitidos, podendo ocorrer a escrituração em meses posteriores, ou pode ocorrer também, de algumas Notas Fiscais terem sido emitidas em meses anteriores a novembro/2021, e o pagamento ter sido realizado dentro de novembro/2021.

Alega que o Fisco não analisou com profundidade a planilha enviada de memória de cálculo referente à competência 11/2021 (Doc. 07), enviada em atendimento à intimação no bojo a Ação de Fiscalização. Percebe-se que a análise levada a cabo pelo Fisco considerou apenas a competência 11/2021 e os valores recolhidos dentro dessa competência, ao invés de analisar e verificar as escriturações das Notas Fiscais de entrada referentes todo o Exercício de 2021, bem como, para o total da arrecadação de ICMS antecipado do exercício.

Diz que na memória de cálculo enviada para o Fisco (Doc. 07), constam algumas Notas Fiscais de outras competências dentro do mês 11/2021, e o Fisco as manteve em seu demonstrativo da competência de 11/2021, asseverando que não identificou o recolhimento relativo a essas Notas Fiscais, porém, o ICMS foi devidamente recolhido, conforme identificado no extrato de pagamento realizado emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso – SEFAZ/MT (Doc. 20).

Para melhor exemplificar, cita como exemplo, a Nota Fiscal nº 671237, referente competência 10/2021, que estava na memória de cálculo (Doc. 07), e o Fisco a manteve no seu demonstrativo (Doc. 13).

No demonstrativo do Fisco (Doc. 13), a Nota Fiscal nº 671237, é apresentada como se em relação a operação por ela fiscalmente acobertada não houvesse sido recolhido o ICMS, estando vazio o campo destinado a apontar o ICMS recolhido.

No extrato da SEFAZ/MT (Doc. 20), consta, inclusive em valor maior, o recolhimento do ICMS relativo a Nota Fiscal nº 671237, ficando evidente que as notas para as quais o Fisco não identificou o pagamento do ICMS, são justamente aquelas que constam na planilha de memória de cálculo da competência de 11/2021 (Doc. 07). As operações respectivas, porém, foram

tributadas, embora escrituradas em competências diferentes, tal qual ficou ilustrado com o exemplo acima.

Conforme é possível verificar da conciliação que elaborou (Docs. 21 e 22), o ICMS relativo a todas as 46 Notas Fiscais que o Fisco apresenta em seu demonstrativo (Doc. 13) foi devidamente recolhido, com base na escrituração Fiscal (Doc. 16) e o extrato da SEFAZ/MT (Doc. 20).

Observa que cada um destes pagamentos consta no Extrato ora acostado (Doc. 20). Alguns dos documentos fiscais constam com os valores pagos em conjunto e se mostra necessário listar estes para facilitar qualquer consulta a ser realizada:

- 675461 e 675462: Valor total de R\$ 29.632,70 recolhido em 03.11.2021
- 677631 e 677632: Valor total de R\$ 31.450,35 recolhido em 08.11.2021
- 682676 e 682675: Valor total de R\$ 29.776,27 recolhido em 19.11.2021

Entende que diante da demonstração do pagamento do ICMS das 46 Notas Fiscais apontadas no demonstrativo (Doc. 13), o crédito tributário exigido na “Infração 2” do Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05), estava, desde a data de seu pagamento, extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Diz que é medida de inteira justiça que se julgue totalmente procedente a Impugnação em ordem a cancelar a autuação estabelecida na “Infração 2” do Auto de Infração nº 2071010010/22-0 (Doc. 05), haja vista que o crédito tributário lá exigido estava, desde a data de seu pagamento, extinto, conforme ficou demonstrado pela farta documentação acostada, nos termos que dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Na eventualidade de não serem aceitos os argumentos acima, o que admite por hipótese, diz que a penalidade imposta ultrapassa os limites da razoabilidade, proporcionalidade por possuírem caráter confiscatório. E isso porque, além dos consectários legais abusivos, conforme se verá no tópico seguinte, foi fixada multa no percentual de 60% do valor do imposto apurado.

Alega que a cominação de penalidades em tais montantes, como cediço, porquanto confiscatórias, vai de encontro ao que determina o inciso IV, do artigo 150, da Constituição da República, tendo em vista seu cunho confiscatório.

Nesse contexto, alega que a autuação aqui combatida aplica multas ilegais e inconstitucionais, pois a função primordial de uma sanção tributária é garantir a efetividade das normas jurídicas que veiculam obrigações principais e acessórias, e não servir para fins arrecadatórios. Nesse sentido é o posicionamento de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Observa que a norma que estabelece a sanção não tem um fim em si mesma, pois visa garantir o cumprimento da obrigação prescrita na norma jurídica primária dispositiva. De tal ordem, deve a norma sancionatória se limitar à norma dispositiva, o que vale dizer, a fixação da multa deve fazer cumprir o fim educativo e reparatório, estimulando o cumprimento da conduta tida por infringida. Na medida em que são fixados patamares elevados para o descumprimento da obrigação tributária, essa conduta se torna mais interessante do que o seu adimplemento, haja vista o incremento de arrecadação que proporciona.

Nesse contexto, conclui que as multas aplicadas no presente caso são totalmente desproporcionais à sua conduta, incompatíveis com o sistema jurídico tributário.

Isso fica ainda mais evidente no caso das penalidades por descumprimento de obrigação acessória, que ultrapassam a proporção de 100% do valor do imposto exigido.

Entende que não restam dúvidas de que sanções excessivamente altas tem o condão de arrecadar e não de educar e impedir novas condutas ilícitas do contribuinte.

Corroborando com a tese suscitada, menciona decisões judiciais, inclusive do STF, e afirma que se deduz que o entendimento jurisprudencial, é plenamente aplicável, à luz da doutrina e da jurisprudência, o princípio tributário do não confisco às sanções que se apresentam iníquas.

Nessa esteira, as penalidades aplicadas no presente caso revelam-se flagrantemente inconstitucionais, pois são revestidas de caráter confiscatório e carecedoras de proporcionalidade e razoabilidade quando cotejadas com a conduta praticada pela Impugnante.

Sob a égide de tais ressalvas, caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores, alega que deve ser cancelada a multa cominada por descumprimento da obrigação principal (60% do imposto apurado), uma vez que extrapola os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o princípio constitucional do não-confisco; ou, na hipótese de não ser integralmente cancelada, quando menos, deve ser reduzida em seu patamar mínimo, a fim de se adequar aos primados em questão.

Requer, diante do exposto e considerando toda a argumentação expendida, seja julgada procedente a impugnação (pedido de revisão do lançamento), em ordem a:

- 1) Quanto ao mérito, seja reconhecida a extinção do crédito tributário exigido na “Infração 1”, em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, haja vista que antes do protocolo da Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário conforme comprovante de pagamento acostado (Doc. 19);
- 2) Ainda quanto ao mérito, se determinar o cancelamento integral do débito constituído na “Infração 2” haja vista que o crédito tributário lá exigido estava, desde a data de seu pagamento, extinto, conforme ficou demonstrado pela farta documentação acostada, nos termos que dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional;
- 3) Na hipótese de não serem acatados os argumentos anteriores, se determinar o cancelamento ou, quando menos, a redução das multas cominadas, por afronta à proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 103 a 107 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que passa a contestar os itens da Impugnação.

Referente à Infração 02, informa que o Defendente foi intimado em 11/07/2022 para apresentar as Planilhas (Memória de Cálculo) referente ao exercício de 2021, e o Contribuinte apresentou as planilhas solicitadas, em 01/08/2022. Ao proceder à análise das referidas planilhas foi constatado que no mês de novembro de 2021, o contribuinte apurou o valor do ICMS Antecipação/Substituição Tributária no valor de R\$ 1.108.410,25, porém, o valor efetivamente recolhido foi no valor de R\$ 964.621,19, conforme Documento de Arrecadação fornecido pela SEFAZ.

Diz que refez a planilha fornecida pelo Contribuinte, conforme Escrituração Fiscal Digital (EFD), livro Registro de Entradas, e foi confirmado que os valores apurados pelo Contribuinte estavam corretos.

Esclarece que a diferença de ICMS Antecipação/Substituição Tributária no valor de R\$ 143.789,06 foi exigida com a lavratura do Auto de Infração. O ICMS foi apurado conforme determinado no Protocolo ICMS 46/00, e no art. 2º, § 1º do ATO COTEPE/ICMS 43, de 21/08/2017.

Quanto a alegação defensiva referente às notas fiscais de números 675461, 675462, 677631, 677632, 682675 e 682676, as referidas notas fiscais de entradas do produto farinha de trigo estão devidamente discriminadas na Planilha de Cálculo para a apuração do ICMS Antecipação/Substituição tributária.

Afirma que o Defendente está completamente equivocado quanto à Infração 02, considerando que foi apurado recolhimento a menos e não falta de recolhimento referente ao mês de novembro de 2021, e a Auditoria foi realizada de acordo com a escrituração do Autuado constante na EFD, e o Autuante não tem competência para julgar a Lei.

Apresenta o entendimento de que o Autuado, no decorrer de sua defesa, procura apenas ganhar tempo e protelar o pagamento do débito apurado, fazendo alegações descabidas e inconsistentes.

Quanto aos argumentos defensivos sobre a multa aplicada, afirmando que as mesmas são abusivas e inconstitucionais, diz que nada tem a argumentar, ressaltando que a multa é aplicada por força de Lei.

Cita o art. 143 do RPAF-BA e pede a procedência do presente Auto de Infração.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Rodolfo José Lemos Barbosa, OAB-SP Nº 449.352.

### **VOTO**

O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pela Autuante, foram fornecidas ao defendente cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo ao Autuado, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que permite o entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto à Infração 01, o Defendente afirmou que sendo uma operação, ainda que transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, envolvendo farinha de trigo oriunda de unidade da Federação não signatária do Protocolo de ICMS nº 46/2000, há responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo a operação e a obrigação de recolhimento por parte do contribuinte que promover o ingresso, no território deste Estado da Bahia.

Disse que não houve o recolhimento do ICMS por antecipação tributária relativo a Nota Fiscal de nº 466.337 de 20/01/2020 (Docs. 17 e 18), sendo, assim, é devido o montante relativo ao crédito tributário constituído.

Informou que antes do protocolo da Impugnação, realizou o pagamento do crédito tributário atualizado constituído nessa “Infração 1”, conforme comprovante de pagamento anexo (Doc. 19) estando portando, extinto o crédito tributário em razão do pagamento, conforme dispõe o art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, é procedente o item não impugnado, mantendo-se o valor originalmente lançado, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologado o valor já recolhido.

INFRAÇÃO 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de novembro de 2021.

De acordo com a descrição dos fatos, foi aplicado o roteiro de fiscalização AUDIF 205, Auditoria da Substituição e Antecipação Tributária do exercício de 2021, sendo constatado que no mês de novembro o contribuinte efetuou recolhimento a menos do ICMS Antecipação Tributária, Protocolo ICMS 46/00, produto farinha de trigo. O Contribuinte foi intimado em 11/07/2022 para apresentar as Planilhas (Memória de Cálculo) do recolhimento do ICMS Antecipação Tributária referente ao exercício de 2021. Em 01/08/2022, cumprindo a intimação, apresentou as Planilhas referentes aos meses de março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2021. Apurado o débito de R\$ 143.789,06.

O Defendente afirmou que no levantamento fiscal constam 46 Notas Fiscais de entrada, cujo recolhimento de ICMS deve ser realizado antecipadamente, por conta do Protocolo de ICMS nº 46/2000 - Produto Farinha de Trigo. Tais notas são as mesmas enviadas quando do atendimento da intimação, constantes da memória de cálculo da competência de 11/2021 (Doc. 07).



Em relação as Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo do Fisco e na memória de cálculo da competência de 11/2021, disse que houve o efetivo recolhimento do ICMS na sua totalidade, sendo, inclusive, em valor superior ao apurado pelo Fisco.

Observo que o contribuinte não questionou atribuição que lhe foi imputada quanto à responsabilidade pelo recolhimento do imposto por antecipação, haja vista que nas razões de defesa, se insurge contra a apuração realizada pela Autuante argumentando que a empresa adquiriu farinha de trigo de Estados não signatários e recolheu corretamente o imposto relativo à antecipação tributária.

Saliento que, em se tratando de recebimento de farinha de trigo de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, a antecipação do ICMS é prevista no RICMS-BA/2012, conforme destacado pelo Autuado em sua impugnação e art. 289 e seu § 2º, abaixo reproduzido.

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.

§ 2º Nas operações com as mercadorias a seguir indicadas, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita ainda que se trate de transferência entre estabelecimento da mesma empresa ou que o destinatário seja industrial ou considerado sujeito passivo por substituição em relação à mesma mercadoria:

I - trigo em grãos, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, em relação às quais serão observadas as regras do capítulo XXVII;

O Defendente alegou que, por se tratar de Notas Fiscais de entrada, tais documentos fiscais muito frequentemente são escriturados em mês distinto da competência em que foram emitidos, podendo ocorrer a escrituração em meses posteriores, ou, pode ocorrer também, de algumas Notas Fiscais terem sido emitidas em meses anteriores a novembro/2021, e o pagamento ter sido realizado dentro de novembro/2021.

Disse que a análise levada a cabo pelo Fisco considerou apenas a competência 11/2021 e os valores recolhidos dentro dessa competência, ao invés de analisar e verificar as escriturações das Notas Fiscais de entrada referente todo o Exercício de 2021, bem como, para o total da arrecadação de ICMS antecipado do exercício.

Sobre o argumento defensivo de que deveria ser efetuada apuração anual e não, por período mensal, observo que foi efetuado o levantamento por período mensal apontando diferença no mês 11/2021, e somente no caso de não ser possível discriminar o débito por períodos mensais, é que se deve considerar o tributo devido no último mês do período fiscalizado. conforme estabelece o § 2º do art. 39 do RPAF/BA, abaixo reproduzido.

Art. 39.

[...]

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Quanto ao prazo para recolhimento do ICMS relativo à antecipação tributária, vale reproduzir o art. 332 do RICMS-BA/2012, e pela falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, são devidos os acréscimos tributários, inexistindo previsão legal para que, nessa situação, seja recolhido apenas o valor do tributo sem acréscimos moratórios e multa. Portanto, se o contribuinte não considerou o prazo para recolhimento do tributo deve recolher, também, acréscimos tributários, conforme previsto na legislação.

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

[...]

XI - tratando-se de recebimento de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, no desembaraço aduaneiro ou antes da entrada no Estado, ou ainda, até o 10º dia do mês subsequente ao da data de emissão do documento fiscal, desde que o contribuinte esteja autorizado mediante regime especial;

Foi alegado nas razões de defesa que alguns dos documentos fiscais constam com os valores pagos em conjunto e se mostra necessário listar estes para facilitar qualquer consulta a ser realizada:

- 675461 e 675462: Valor total de R\$ 29.632,70 recolhido em 03.11.2021
- 677631 e 677632: Valor total de R\$ 31.450,35 recolhido em 08.11.2021
- 682676 e 682675: Valor total de R\$ 29.776,27 recolhido em 19.11.2021

A Autuante informou que o Defendente apurou o valor do ICMS Antecipação/Substituição Tributária no valor de R\$ 1.108.410,25, porém, o valor efetivamente recolhido foi no valor de R\$ 964.621,19, conforme Documento de Arrecadação fornecido pela SEFAZ, e a diferença de ICMS Antecipação/Substituição Tributária no valor de R\$ 143.789,06 foi exigida com a lavratura desse Auto de Infração.

Disse que refez a planilha fornecida pelo Contribuinte, conforme Escrituração Fiscal Digital (EFD), livro Registro de Entradas, e foi confirmado que os valores apurados pelo Contribuinte estavam corretos. Foi apurado recolhimento a menos e não falta de recolhimento referente ao mês de novembro de 2021, e a Auditoria foi realizada de acordo com a escrituração do Autuado constante na EFD.

Analisando os valores e comprovações apresentados pelo Defendente junto com a Impugnação, constato que, efetivamente, os valores correspondentes aos débitos apurados pelo Autuado são os mesmos do levantamento fiscal, de acordo com os respectivos documentos fiscais, considerando que a apuração foi realizada em relação a cada nota fiscal escriturada na EFD.

Quanto à NF 675461, por exemplo, o Contribuinte apurou o débito de R\$ 13.901,32 (CD à fl. 100 do PAF), o mesmo valor apurado no levantamento fiscal à fl. 26 do PAF, mas o Autuado declarou que recolheu o valor de R\$ 14.480,55.

Em relação à NF 675462, o Contribuinte apurou o débito de R\$ 14.091,49 (CD à fl. 100 do PAF), o mesmo valor apurado no levantamento fiscal à fl. 26 do PAF, mas o Autuado declarou que recolheu o valor de R\$ 15.152,15.

A Autuante confrontou o total do débito apurado no mês com a arrecadação da receita constante no Sistema INC (Informações do Contribuinte) constante nessa SEFAZ, conforme extrato à fl. 31 do PAF, constando no referido documento que foi adotado como critério os DAEs processados até o fechamento mensal da arrecadação.

Sobre os valores que o defendente alegou ter recolhido a mais, deveria ser comprovado como foram calculados esses valores, mediante exibição dos respectivos DAEs, se os valores foram recolhidos no prazo previsto na legislação e se houve acréscimos tributários na composição desses valores. Entretanto, tais comprovações não foram apresentadas pelo Contribuinte.

Portanto, o impugnante deveria exhibir provas suficientes de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração.

Observe que não se constatou equívoco no cálculo do imposto apurado pela Fiscalização, e devem ser considerados os valores e datas destacados em cada Nota Fiscal, em consequência da falta de recolhimento espontâneo do ICMS por antecipação tributária. Assim, concluo que é precedente a exigência do imposto no presente Auto de Infração, conforme o cálculo efetuado pela Autuante.

Em relação à multa aplicada, o Defendente alegou que a penalidade imposta ultrapassa os limites da razoabilidade, proporcionalidade por possuírem caráter confiscatório. A multa aplicada no presente caso é totalmente desproporcional à sua conduta e incompatível com o sistema jurídico tributário.

Requeru a redução da multa cominada, por afronta à proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

Quanto à multa decorrente da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207101.0010/22-0**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 154.344,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA