

**A. I. N°** - 269283.0013/22-0  
**AUTUADO** - ESQUINA BELA VISTA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E DOCES LTDA.  
**AUTUANTES** - EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO, DILSON MILTON DA SILVEIRA FILHO  
e ANTONIO CÉSAR COSTA SOUZA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 03/08/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0154-04/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. Não apresentadas questões de mérito. Infração subsistente. 2. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Infração caracterizada. 3. ARQUIVOS ELETRÔNICOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. MULTAS. a) FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS FIXADOS PELA LEGISLAÇÃO. Acusação comprovada; b) FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Vício formal do procedimento. Não consta, dos autos, intimação específica dirigida ao impugnante para apresentação dos arquivos, considerados não entregues. É nulo o procedimento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2022 e refere-se a exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$ 49.006,41, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 007.001.001 - Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da Federação, no valor de R\$ 5.428,15, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 007.015.003 - Multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente, no valor de R\$ 40.505,69.

Infração 03 - 016.005.004 - Falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Imposta multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor fixo de R\$ 460,00, totalizando R\$ 7.360,00, com previsão no art. 42, inciso XV, alínea “h”, alterada pela Lei 8.534/02.

Infração 04 - 016.014.002 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária, sendo aplicada a multa fixa de R\$ 1.380,00 prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96, totalizando

o montante de R\$ 22.050,00.

Infração 05 - 016.014.003 - Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. Multa aplicada no total de R\$ 7.912,70 prevista pelo Art. 42, inciso XIII-A, alínea "L" da Lei nº 7.014/96 c/c a Lei nº 12.917/13 e Art. 112 do CTN.

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresenta impugnação, fls. 28 a 40, inicialmente fazendo uma descrição dos fatos, afirmando que o Auto de Infração foi lavrado em resultado de fiscalização realizada, na qual apontou as seguintes infrações: Ausência de recolhimento de antecipação parcial em aquisição de outras entidades federativas; ii) Multa pela falta de recolhimento das respectivas antecipações tributárias; iii) Multa pela falta de escrituração das notas fiscais na EFD; iv) Multa pela não apresentação das informações na respectiva DMA.

Todavia, apesar da descrição dos acontecimentos, o auto de infração em referência não deve subsistir, uma vez que nele existem nulidades que afetam toda exigência fiscal, conforme informa que passará a demonstrar a seguir.

Abre tópico denominado DOS VÍCIOS INSANÁVEIS EXISTENTES NOS LANÇAMENTOS, afirmando que entre os vários fundamentos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, declarou a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 1º, que, entre outros, o Estado Brasileiro fundamenta-se na dignidade da pessoa humana (inc. III), objetivando também construir uma sociedade livre e justa (Art. 2º, I). Constituem, ainda, direitos fundamentais: que ninguém seja obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (Art. 5º, II); que a todos seja assegurado o direito de petição aos Poderes Públicos, independentemente do pagamento de taxas (Art. 5º, XXXIV, "a" e "b"); o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito contra a ilegalidade ou abuso de poder; obtenção de certidões em repartições públicas, para a defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal, garantindo-se, também, o direito de propriedade (Art. 5º, LIV).

Acrescenta que no Art. 37, a Constituição diz que: "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência*".

Em seguida conclui que os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de forma a que o administrado possa entender o que está se passando, e quando o seu direito está sendo violado.

Transcreve o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, lições do mestre em Direito Tributário, Paulo de Barros Carvalho, ao discorrer sobre o lançamento, Hely Lopes Meireles, ao comentar sobre a motivação dos atos administrativos, portanto, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo, o que, no caso de lançamento de tributo, é a ocorrência do fato jurídico tributário ("Fato Gerador"), fato que não ocorreu, pois não demonstrou de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. Nesta linha de raciocínio, transcreve ensinamentos do professor Paulo de Barros Carvalho.

Frisa que, no caso em análise a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento não foi apta a demonstrar os motivos que culminaram a exigência aqui retratada. Entende que deveria o fiscal ter demonstrado cabalmente todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificasse a lavratura do auto de infração, fato este que não ocorreu, pois o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu ATO JURÍDICO ADMINISTRATIVO do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência das infrações relatadas.

Transcreve mais uma vez lições do professor Paulo de Barros Carvalho, comentando o Princípio da Tipicidade Tributária, e arremata que os Autos de Infração não podem subsistir, por consubstanciar desrespeito às regras basilares do ato jurídico administrativo e do nascimento do

crédito tributário, devendo os mesmos serem anulados em suas integralidades.

Abre tópico denominado “DAS MULTAS APLICADAS – CARÁTER REPETITIVO E CONFISCATÓRIO” frisando que a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição da utilização da tributação para fins de confisco previsto no artigo 150 IV, da Constituição Federal.

Assevera que caráter confiscatório das multas está na total desproporção entre o valor da imposição e o valor do bem a ser tributado. A gradação da multa deve ser lógica, o que não ocorre no presente caso.

Uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores, caracteriza, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Assim, entende ter restado claro que as multas devem ser anuladas, pois contrárias aos limites constitucionais e legais.

Em seguida questiona a inconstitucionalidade da aplicação da taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento.

Traz ensinamentos sobre a não cumulatividade do ICMS dos estudiosos Roque Carraza, Paulo de Barros Carvalho e informa que, no mesmo sentido do que determinado pela Constituição Federal, a Lei Kandir (Lei Complementar nº 86/1996) determinou que o ICMS é não cumulativo.

Assim, verifica-se que o contribuinte que suportar o imposto nas operações relativas à circulação de mercadorias tem o direito de apurar o respectivo crédito, possibilitando a compensação com o que for devido na operação subsequente.

No presente caso, uma vez inexistindo a devida comprovação da invalidade dos créditos de ICMS, é certo que o Auto de Infração deve ser anulado, tendo em vista a ofensa ao princípio aqui tratado, pois a legitimidade dos créditos apurados pela Impugnante é evidente e encontra a guarida na legislação.

Aduz que no momento em que a fiscalização considerou como indevidos os créditos da Requerente, desconsiderou, por completo, o que determina o princípio da não cumulatividade, se revelando aquele ato inconstitucional (ofensa ao artigo 155, II, § 2º, I, da Constituição Federal) e ilegal (ofensa ao artigo 19, da Lei Kandir), o que não se pode admitir.

Finaliza solicitando que seja declarado nulo o auto de infração, em razão de ofensa ao quanto determinado no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Contudo, se acaso subsistir a autuação, o que se cogita apenas para fins de argumentação, requer o reconhecimento de que as multas são nulas conforme demonstrado anteriormente.

Um dos autuante ao prestar a informação fiscal, fl. 47, diz que a autuada em sua peça defensiva não apresentou quaisquer argumentos fáticos a respeito das infrações, em especial àquelas relacionadas nas infrações 01 e 02.

Somente se insurge contra as multas aplicadas, no entanto, todas elas estão em conformidade com a legislação pertinente, como consta nos campos “Enquadramento Legal” e “Multa aplicada”, em cada infração apurada.

Finaliza solicitando a procedência total do Auto de Infração, uma vez que a autuada não apresenta quaisquer comprovações que refutem as infrações apontadas.

## VOTO

As acusações objeto do presente lançamento encontram-se assim descrita:

Infração 01 - 007.001.001 - Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da Federação, no valor de R\$ 5.428,15, acrescido da multa de 60% prevista no

art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 007.015.003 - Multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente, no valor de R\$ 40.505,69.

Infração 03 - 016.005.004 - Falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Imposta multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor fixo de R\$ 460,00, totalizando R\$ 7.360,00, com previsão no art. 42, inciso XV, alínea “h”, alterada pela Lei 8.534/02.

Infração 04 - 016.014.002 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na legislação tributária, sendo aplicada a multa fixa de R\$ 1.380,00 prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96, totalizando o montante de R\$ 22.050,00.

Infração 05 - 016.014.003 - Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. Multa aplicada no total de R\$ 7.912,70 prevista pelo Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96 c/c a Lei nº 12.917/13 a Art. 112 do CTN.

Inicialmente, o autuado alegou ter ocorrido ofensa ao art. 142 do Código Tributário pois no caso presente não restou demonstrado satisfatoriamente a ocorrência do fato gerador, sob o argumento de que o fiscal autuante não demonstrou cabalmente todas as circunstâncias fáticas e não foram apresentados documentos comprobatórios das supostas infrações.

Tal argumento não pode ser acatado, pois a infração 01 se relaciona à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, enquanto que a infração 02 exige multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

Para embasar o presente lançamento foram elaboradas as planilhas inseridas no CD de fl. 22, que é parte integrante do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 41 do RPAF/BA a seguir transcrito:

**Art. 41.** O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

**I** - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

**II** - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.

Ditas planilhas foram entregues ao autuado, de forma pormenorizada, a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, não havendo qualquer consistência da alegada falta de comprovação da ocorrência do fato gerador. Além disso, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade das referidas infrações, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

A infração 03 trata de penalidade fixa pela falta de apresentação das DMAs, nos prazos previstos na legislação, referentes aos meses de setembro a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020, conforme inserido na planilha de fl. 15.

A infração 04 trata da exigência de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, pela falta de entrega do arquivo eletrônico de Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, referentes aos meses de setembro a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020. Portanto, no caso em tela, o sujeito passivo deixou de entregar os arquivos de EFD dentro do prazo previsto na legislação e foi aplicada a multa prevista na alínea “l” do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7014/96, que assim dispõe:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*



*XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*l) R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;*

Portanto, à luz da norma legal acima, as penalidades aplicadas estão corretas e possuem lastro legal. Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

Entretanto, em relação à infração 05, que trata de multa no total de R\$ 7.912,71, pela falta de entrega da EFD quando regularmente intimado para este fim, observo que não consta nos autos qualquer intimação específica dirigida ao impugnante, em relação a este estabelecimento, para apresentação dos arquivos, considerados não entregues. Portanto, é nula a exigência fiscal decorrente da falta de intimação estabelecida na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Tal falha é insanável, haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da infração 05, nos precisos termos do art. 18, IV, "a", do RPAF/BA.

No mérito, em relação às infrações 01 e 02 observo que o defendente não se reportou, especificamente, sobre qualquer documento fiscal objeto da autuação, contrariando o disposto no art. 141 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, que assim estabelece; *"se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação"*.

Assim sendo as infrações 01 e 02 são totalmente subsistentes.

Na infração 03 exige-se multas fixas pelo descumprimento de obrigações acessórias, pela falta de apresentação das DMAs, relativas aos meses de setembro a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020, no prazo regulamentar, sendo cabível a penalidade no valor de R\$ 460,00, por cada período não apresentado na forma prevista pelo Art. 42, inciso XV, alínea "h" da Lei nº 7.014/96, razão pela qual a infração 03 é totalmente subsistente no valor de R\$ 7.360,00.

A infração 04 trata de penalidade fixa pela falta de entrega pelo autuado, no prazo fixado pela legislação, dos arquivos eletrônicos referentes a EFD, referentes aos meses setembro a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020, estando comprovado nos autos que tais arquivos não foram entregues, sendo cabível a penalidade no valor de R\$ 1.380,00 por cada período não apresentado, na forma prevista pelo Art. 42, inciso XIII-A, alínea "L" da Lei nº 7.014/96, razão pela qual a referida infração é totalmente subsistente no valor de R\$ 22.080,00.

No que diz respeito a insurgência do sujeito passivo relacionada a suposta conduta da Fiscalização de que teria utilizado critérios de atualização de crédito tributário, pela taxa SELIC, considerada totalmente inconstitucional, resalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, entretanto, observo que tal previsão encontra-se no art. 102 do COTEB (Lei nº 3.956/1981), que assim determina:

*"Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.*

*§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os*

seguintes critérios: [...]

*II –sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

*§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo.”*

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que os juros moratórios destinam-se a remunerar o atraso no cumprimento de uma obrigação. Em assim sendo, são eles devidos desde o momento de sua falta de pagamento no prazo regulamentar, pois a referida legislação é aplicável também ao descumprimento de obrigação acessória, por força do contido no transcrito § 3º.

Quanto à suposta não aplicação do princípio da não cumulatividade, é cediço que o ICMS anteriormente cobrado nas aquisições de mercadorias poderão ser compensados pelo contribuinte em sua escrita fiscal com o imposto devido nas operações subsequentes. No caso presente observo que o referido princípio foi atendido, pois na apuração do imposto devido na infração 01 e 02 foram concedidos os créditos destacados nos documentos fiscais, conforme se verifica nos demonstrativos “*Antecipação do ICMS não recolhido em aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas na ST*” (infração 01), fl. 13, e “*Antecipação parcial do ICMS não recolhido*”, (infração 02).

Quanto as demais infrações, o mencionado princípio não se aplica, pois se tratam de multas fixas por descumprimento de obrigações acessórias.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, sendo a infração 05 julgada Nula, e as demais totalmente procedentes.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269283.0013/22-0**, lavrado contra **ESQUINA BELA VISTA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E DOCES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 45.933,84** acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 29.440,00**, previstas pelo Art. 42, inciso XV, “h” e XIII-A, alínea “L” do mesmo diploma legal citado, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pelo Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR