

A. I. N ° - 274068.0015/22-6  
AUTUADO - WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
INFAZ - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/03/2024

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0042-04/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. Acatada parte da alegação defensiva de equívocos na elaboração dos demonstrativos que deram sustentação ao lançamento. Refeitos os demonstrativos após diversas intervenções da autuante. Infração parcialmente subsistente. Arguições de nulidade não acolhidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2022 exige multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial no valor de R\$ 1.217.467,96, referente às 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.

O autuado ingressa com defesa, fls. 24 a 40, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma, e protesta desde já pela sua intimação quando da inclusão em pauta de julgamento do presente processo para fins de oportunizar a sustentação oral da presente defesa, seja em sede de juízo monocrático ou colegiado, contemplando-se assim, os permissivos constitucionais do contraditório e da ampla defesa, sob pena de nulidade.

Em seguida, após transcrever o teor das infrações assevera que o procedimento fiscal além de nulo, em razão da ausência de comprovação da infração, cerceamento ao direito de defesa da Impugnante e pelo descumprimento de dispositivo expresso em lei, no mérito, é totalmente improcedente, posto que a Impugnante recolheu a integralidade do imposto “antecipado” devido aos cofres do Estado da Bahia.

Assim, a NULIDADE E/OU IMPROCEDÊNCIA do auto de infração ora impugnado é medida que se impõe, conforme fundamentos que passa a expor:

(i) Da ausência de materialidade da acusação em razão do recolhimento INTEGRALIDADE do ICMS antecipado pela Impugnante: Ressalta que o Fisco não pode penalizar o contribuinte (imposição de multa milionária) em razão de um tributo já pago, sendo este o caso dos autos. Isso porque apesar da alegação fiscal, a realidade é que a acusação é flagrantemente improcedente.

Afirma que todo o imposto devido ao Estado da Bahia foi integralmente recolhido pela Impugnante, consoante comprovam os DAE's e comprovantes de pagamento em anexo (doc. 05). Logo, uma vez comprovado o recolhimento do tributo, não se observa a materialidade da acusação.

Informa que ao realizar a aquisição de mercadorias fora do Estado, em observância à norma, na condição de credenciada junto ao Sefaz/BA, calculou o imposto, seja ele devido por substituição ou antecipação, e promoveu o recolhimento até 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Logo, uma vez comprovado o recolhimento do tributo, não se observa a materialidade da acusação, pois a Impugnante ao realizar a aquisição de mercadorias fora do Estado, em observância à norma, na condição de credenciada junto ao Sefaz/BA, calculou o imposto, seja ele devido por substituição ou antecipação, e promoveu o recolhimento até 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Assim, todas as notas fiscais apontadas pela Fiscalização como fato gerador do ICMS antecipado nos Anexos 01, 02 e 03 do presente Auto de Infração, estão devidamente incluídas na apuração realizada pela Impugnante. Portanto, foram objeto de pagamento do ICMS devido, de modo que não há que se falar em aplicação de multa ou qualquer outra penalidade a ser suportada pela Impugnante.

Acrescenta que a despeito do pagamento integral do ICMS antecipado, a realidade é que o Autuante tenta justificar o lançamento no fato da fiscalização não considerar os pagamentos realizados pela Impugnante considerando a data em que a mercadoria ingressou em seu estabelecimento. Ou seja, enquanto a Impugnante incluiu as notas fiscais na apuração referente ao mês do seu recebimento no estabelecimento, em razão do credenciamento junto ao Fisco Estadual, a fiscalização incluiu as notas fiscais na apuração referente ao mês de sua emissão, o que ocasionou uma pequena divergência, mas não falta de pagamento, ou motivo para penalizar a Impugnante.

Para ilustrar com mais clareza, tem-se que uma nota fiscal emitida por um fornecedor da Impugnante estabelecido no Estado do Rio Grande do Sul, por exemplo, em 30/04/2019, decerto apenas ingressou no estabelecimento da Impugnante no mês seguinte (maio/2019). Exemplo disso é a nota fiscal nº 649952 elencada pela fiscalização no Anexo 02 do presente auto de infração.

Em razão do credenciamento da Impugnante junto a Sefaz/BA, o recolhimento do ICMS antecipado fica deferido até 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Assim, apesar da referida nota fiscal nº 649952 ter sua emissão em 30/04/2019, tendo em vista que apenas foi recebida no estabelecimento da Impugnante em 15/05/2019, foi devidamente escriturada em seus livros fiscais e submetida a tributação do ICMS antecipado no mês subsequente (vide doc. 05 e 06).

Frisa que a Impugnante recolheu EXATAMENTE o mesmo valor apontando pela fiscalização (R\$ 1.372,80). Ou seja, ao receber a mercadoria em seu estabelecimento, a Impugnante, como se espera de um contribuinte de boa-fé, de pronto incluiu a referida nota fiscal na apuração do imposto devido, efetuando o pagamento do ICMS antecipado até 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, porém o valor não foi considerado pelo Autuante.

Como exposto, a exemplo da nota fiscal nº 649952 acima citada, em todas as notas fiscais cujo recebimento da mercadoria se deu no mês seguinte ao de sua emissão, a Fiscalização não considerou o recolhimento realizado pela Impugnante, por entender, equivocadamente, que a apuração e pagamento do ICMS antecipado (antecipação parcial) deveria se dar no mês da emissão da nota fiscal (no exemplo acima abril/2019) e não no mês do seu recebimento (maio/2019).

Assim, independentemente da divergência quanto ao marco do fato gerador da obrigação, no caso em tela, é evidente a ausência de motivação da acusação fiscal. Primeiro porque, por óbvio, a divergência quanto a data do fato gerador (se a data de emissão da nota fiscal ou a data de entrada no estabelecimento da Impugnante) não afasta a conclusão infalível: o imposto antecipado foi integralmente quitado pela Impugnante.

Segundo, porque o próprio o Autuante ao exigir apenas a penalidade (Multa), finda por reconhecer que a Impugnante apurou e recolheu o imposto devido ao Estado da Bahia, como restou comprovado nos autos (vide doc. 05 e 06), ainda que, ao entender da fiscalização, tenha ocorrido considerando a data de entrada no estabelecimento e não a data de emissão da NF-e.

Terceiro, porque a própria metodologia utilizada pelo Autuante (desconsiderar o recolhimento

realizado pela Impugnante considerando o momento do fato gerador a entrada da mercadoria no estabelecimento para fins de apuração e recolhimento do imposto), finda por ocasionar recolhimentos a maior em algum momento. Como no exemplo acima citado, apesar da Fiscalização exigir o pagamento do ICMS antecipado referente a nota fiscal nº 649952 na competência de abril/2019, comprovadamente o imposto foi recolhido na competência de maio/2019. Justamente por isso, a Fiscalização encontrou recolhimento a maior nos meses de maio, setembro e dezembro de 2019, os quais foram excluídos do lançamento.

Externa o entendimento de que incumbe ao Fisco verificar se os valores devidos a Fazenda Estadual foram ou não pagos. E no caso dos autos, resta inconteste que todo o imposto devido por antecipação parcial foi efetivamente recolhido pela Impugnante, de modo que não há sequer interesse de agir (pretende o Fisco por meio do presente auto de infração penalizar a Impugnante pela falta de pagamento de um imposto já recolhido aos cofres do Estado).

Assim, não resta outra saída senão a declaração da improcedência da cobrança, sendo o que desde já se requer.

(ii) Da inexigibilidade da multa prevista no Artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96. ICMS antecipado recolhido em sua INTEGRALIDADE pela Impugnante antes de qualquer ação fiscal:

Por outro lado, ainda que subsistisse alguma razão ao entendimento Fiscal, acerca da tempestividade do recolhimento, igualmente não há como imputar a referida penalidade a Impugnante, haja vista que o recolhimento do imposto foi efetuado integralmente e em momento anterior ao início de qualquer procedimento fiscalizatório.

Deste modo, a penalidade imposta pela Fiscalização também se revela incabível, ante os efeitos da denúncia espontânea que afasta a incidência de qualquer penalidade, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, cujo teor transcreveu.

Entende que a finalidade do legislador foi estimular e beneficiar o contribuinte que de boa-fé, como é o caso da Impugnante, realiza o pagamento do imposto, mesmo que fora do prazo, evitando a movimentação da máquina pública, não pode ser punido, excluindo-se a incidência de multa, seja ela moratória ou punitiva.

Nesse trilhar, transcrever as palavras do e. Ministro LUIZ FUX, no julgamento do AgRg no REsp 1100509/RS, segundo o qual, “exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no art. 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento”:

Frisa que no caso em tela, os documentos ora acostados aos autos (vide doc. 05 e 06) demonstram, indubitavelmente, que a Impugnante realizou espontaneamente o pagamento integral do ICMS antecipado devido ao Estado da Bahia antes de qualquer ação fiscal. Portanto, a imposição da multa ora rechaçada deve ser julgada improcedente.

De fato, a norma não discorre que o pagamento a destempo está sujeito a multa, ao contrário, a exclui. Não bastasse, a própria incidência dos efeitos da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN pressupõe a existência de pagamento extemporâneo, pois, se tempestivo, não haveria que se falar em perdão de multa.

No caso em tela, não estamos a falar de ocultação/fraude ao fisco, condutas incompatíveis com aquela externada pela denúncia espontânea. Ainda que se entender que o recolhimento em parte do tributo se deu extemporaneamente, este foi realizado espontaneamente e de boa-fé, por isso a conduta é premiada, à luz do art. 138 do CTN. Sobre o tema transcreve comentários do Professor Eduardo Sabbag; Professor Hugo de Brito Machado; Leandro Paulsen; Professora Regina Helena da Costa.

Arremata que de tais considerações deduz-se que os pressupostos para a caracterização do instituto da denúncia espontânea compreendem: a) a voluntariedade do sujeito passivo, que espontaneamente realiza o pagamento do tributo devido; b) a ausência de qualquer procedimento administrativo ou de medida de fiscalização instalados.



Transcreve definições sobre o instituto da denúncia espontânea e entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça. Portanto, ainda que se entenda que o recolhimento ocorreu a destempo como tenta justificar a fiscalização, o pagamento espontâneo do ICMS-antecipado pela Impugnante impõe a aplicação do art. 138 do CTN, excluindo-se a multa ora impugnada.

(iii) Da improcedência da infração: imputação de falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial sobre operações isentas: Assevera que o Anexo 02 elaborado pela Fiscalização tem-se a indevida inclusão de operações com produtos isentos. Exemplo disso são as operações com SAL, as quais gozam de isenção, consoante dispõe o Art. 265, II, “d” de RICMS/BA, afirmando que a legislação apontada não faz qualquer distinção quanto ao tipo de sal, tratando-o genericamente de “Sal de Cozinha”.

Tal denominação carece de denominação específica na tabela NCM, obrigando a buscar outros institutos para interpretar a abrangência do produto denominado de sal de cozinha, sendo o nome comercial e a finalidade a que se prestam essenciais para essa conclusão.

Na análise das notas explicativas da NCM-NESH, o sal de cozinha não possui NCM específica, mas pode enquadrar-se no conceito, ou subitem, de sal de mesa, sal marinho ou outro tipo de sal que se destine a alimentação humana.

Assim, considerando o que RICMS/BA não faz qualquer distinção quanto ao tipo de sal, o que deve ser observado para fins de isenção é a destinação a alimentação humana, visto que tanto o sal de mesa, sal marinho, sal do himalaia, ou para churrasco são classificáveis na mesma posição da NCM (2501) e todos se prestam à alimentação humana.

Para além disso, comercialmente, tais mercadorias têm as mesmas características e se sujeitam a Resolução DA-RDC nº 23, de 24 de abril de 2013, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa, e ao Decreto Federal nº 75.697 de 6 de maio de 1975, cuja redação copiou.

Conclui que em razão da i) falta de indicação do NCM na norma concessiva, ii) falta de definição fiscal específica para o “Sal de Cozinha” e iii) que as mercadorias autuadas têm a mesma composição e tem a mesma destinação (consumo humano), há de ser reconhecida a isenção para todos os derivados de SAL indicados acima.

Há de se ressaltar, outrossim, que não há decreto específico determinando os produtos da cesta básica no Estado da Bahia. Neste sentido, todos os sais de mesa, que são aqueles considerados adequados ao consumo humano, devem estar contidos na isenção concedida.

Deste modo, não poderia a Impugnante ser obrigada a recolher o ICMS antecipação parcial, muito menos sofre a imposição de uma pesada multa pelo não pagamento. Logo, a imposição de multa por suposta falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial sobre produto isento, de pronto deve ser afastada.

(iv) Da improcedência da multa aplicada por meio do presente lançamento em razão da ausência de imposto a recolher, mora da Impugnante ou, mesmo, prejuízo ao Fisco: Diz que a despeito de todos os argumentos já apresentados acerca da improcedência da autuação, outra inconsistência persiste, desta vez com relação a desproporcionalidade da multa aplicada no valor R\$ 1.217.467,96.

Como se sabe, a finalidade da imposição de multa é aplicar a justiça fiscal e desencorajar a transgressão à legislação tributária, não se prestando para prejudicar àqueles que se dispõem a cumprir inteiramente com as obrigações tributárias, por isso, deve o Fisco observar, quando da aplicação de qualquer sanção, primeiro a legalidade e depois a tipicidade.

Ora, não se tem dúvidas que a finalidade do sistema de antecipação tributária instituída pela norma estadual é antecipar o pagamento do ICMS sobre a saída subsequente, com objetivo de combater a sonegação. De igual forma, também não se pode olvidar que comprovado o pagamento do ICMS antecipado, a finalidade da acusação estará prejudicada.

No caso dos autos, assim como já comprovado anteriormente, não há que se falar em falta de pagamento do ICMS “antecipado”, uma vez que o imposto devido aos cofres do Estado restou

comprovadamente recolhido (vide doc. 05 e 06), de modo que em momento algum a Impugnante esteve em mora para com o Fisco estadual ou deixou de cumprir a obrigação a ela imposta.

Reitera que Impugnante ao realizar a aquisição de mercadorias fora do Estado, seja ela sujeita a substituição tributária ou apenas a antecipação, em observância a norma, calculou o imposto e promoveu o recolhimento até 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente, inexistindo qualquer infração. Portanto, a fiscalização imputa uma infração a Impugnante pela falta de recolhimento antecipado do ICMS já quitado.

Nesse contexto, inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, não há que se falar falta de pagamento do ICMS “antecipado”, muito menos em imposição de multa, sobretudo em razão da ausência de violação a norma legal, imposto a recolher, mora da Impugnante ou, mesmo, prejuízo ao Fisco.

Por essa razão, seja qual for a motivação da Administração Tributária, em vez de corrigir só causa danos ao contribuinte, posto que termina transferindo ilegalmente parte substancial do patrimônio da Impugnante para a Fazenda Estadual, em afronta o princípio constitucional que veda o confisco (art. 150, IV, da CF/88). Transcreve ensinamentos do professor Ricardo Corrêa Dalla.

No que concerne à multa moratória, imposta pelo cumprimento a destempo da obrigação principal, a Suprema Corte tem entendimento consolidado pela sua inconstitucionalidade se superar o percentual de 20% (vinte por cento) do valor do tributo devido.

Assim, diante dos fatos, jurisprudência e doutrina citados, é indubitosa a afirmação de que a multa aplicada no valor R\$ 1.217.467,96 além de confiscatória, ultrapassa o limite da razoabilidade, proporcionalidade e do confisco. Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da cobrança também no que atine à multa fixada, ou sua redução.

Do Termo inicial de incidência dos juros de mora sobre o valor da Multa aplicada:

Assevera que a Fiscalização ao formalizar o lançamento e apresentar o valor atualizado do débito (vide Demonstrativo do Crédito Tributário), passou a calcular os juros de mora sobre a multa punitiva a partir da data da suposta ocorrência do fato gerador da penalidade, ou seja, passou a exigir juros de mora de antes da constituição da própria penalidade não é possível concordar com a cobrança de juros sobre a multa antes da lavratura do auto de infração, em especial porque a mora no pagamento da multa só ocorre 30 (trinta) dias do ato constitutivo da cobrança (lançamento via Auto de Infração).

O raciocínio é simples, antes da lavratura do Auto de Infração (procedimento que formaliza lançamento fiscal) inexistia o suposto débito que ensejou a cobrança, isto porque, a multa somente passa a existir no mundo jurídico após a lavratura do Auto de Infração (nascimento da multa), tornando-se exigível apenas a partir deste momento.

Salienta que, diferentemente da obrigação tributária principal (pagar imposto) que surge de forma automática e infalível com a ocorrência do fato gerador, tornando o contribuinte em mora se não realizado o pagamento do imposto devido, no caso de multa até a data da lavratura do auto de infração não existe crédito tributário, o que o impede de retroagir o termo inicial de incidência dos juros moratórios a data do suposto fato gerador da penalidade.

Nesse contexto, a data do termo inicial para incidência dos juros sobre a multa será a partir do vencimento da obrigação, o qual ocorre após o prazo de defesa, assegurando constitucionalmente. Dessa forma, está incorreto o demonstrativo do débito fiscal, também neste aspecto ao exigir juros de mora sobre a multa antes do vencimento da obrigação constituído pelo auto de infração ora impugnado.

Conforme se depreende da leitura acima, é seguro afirmar que a Fazenda Estadual se utilizou equivocadamente do termo inicial para incidência dos juros moratórios sobre a multa, o que acarreta em aumento indevido do valor do débito, em nítida desobediência à legislação tributária, pelo que desde já se requer sua redução/exclusão.

Do *in dubio pro contribuinte*: Com base no art. 112, do CTN, requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte.

Finaliza solicitando provimento a presente Justificação, para que seja decretada a NULIDADE E/OU IMPROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal, posto que a Defendente se encontra em perfeita harmonia com a legislação vigente, bem como por todas as demais razões trazidas à colação.

Requer, ainda, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Defendente (art. 112 do CTN), e protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria, inspeção, além de juntada posterior de provas, e tudo o mais que concorra para a prática da mais lúdima JUSTIÇA!

A autuante presta a Informação Fiscal às fls. 66/73, inicialmente transcrevendo o inteiro teor da infração. Em seguida faz um resumo dos argumentos defensivos e passa a prestar os seus esclarecimentos a seguir resumidos:

#### **1 – IMPOSTO RECLAMADO JÁ FOI PAGO (MOMENTO DO FATO GERADOR)**

Inicialmente diz que a impugnante alega que todo o imposto devido ao Estado foi integralmente recolhido pela impugnante, consoante comprovam os DAE (doc. 5) e detalhamento da apuração do ICMS devido por antecipação no exercício de 2019 (doc. 6). Entretanto, registra que não existe documentos 5 e 6 no respectivo PAF.

Neste caso, entende que deve ser aplicado o disposto no inciso IV, do art. 8º e art. 143 do RPAF/99, que determinam que as petições devem conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a veracidade das suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal. Se há alguma prova a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos.

Também não procede a alegação da autuada de que a divergência decorre ao fato de que fiscalização não considera os apagamentos realizados pela impugnante na data em que a mercadoria ingressou em seu estabelecimento.

De acordo com a própria recorrente, a manifestante calculou o imposto da antecipação parcial e promoveu o recolhimento até o 25º dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Conforme o § 2º do art. 332 do RICMS/BA, o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal. A redação atual, data do fato gerador, do § 2º do art. 332 foi dada pelo Decreto nº 18.085, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 01/01/2018.

Como existem operações sem MDF-e e não pode existir vacância na legislação, fica valendo a redação anterior do § 2º do art. 332 do RICMS/BA, que cita: “O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS), que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do documento fiscal.”. O § 2º do art. 332 foi alterada pelo Decreto nº 17.164, de 04/11/16, DOE de 05/11/16, efeitos de 01/11/16 a 31/12/17.

Os recolhimentos referentes a antecipação parcial foram consultados através do Sistema de Informação do Contribuinte – INC e relacionados no Anexo 3. Seu valor foi transferido para o Anexo 1, de forma que do valor devido é abatido o valor pago

Quanto alegação de que os pagamentos equivalem a Denúncia Espontânea e não estaria sujeita a



multa a mesma não é correta pois Denúncia Espontânea tem um processo formal conforme o Capítulo VI, art. 95 a 99, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, e isto não ocorreu.

Assim como a peticionante não comprovou que as notas relacionadas no Anexo 2 foram pagas conforme sua alegação, ratifico a infração 1.

## **2 - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL SOBRE PRODUTOS ISENTOS**

A impugnante alega que sal tem isenção conforme art. 265, II, d do RICMS/BA (Conv. ICMS 224/17) e que o ICMS/BA não faz qualquer distinção quanto ao tipo de sal.

O art. 265, II, d do RICMS faz referência ao Convênio nº 224/17 e este por sua vez concede isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo popular que compõe a cesta básica. O RICMS não pode extrapolar o que define o referido convênio. Além do mais, de acordo com o inciso II, art. 111 do CTN interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. O sal para ser isento tem que ser de consumo popular e compor a cesta básica. Desta forma, a legislação tributária da Bahia faz sim distinção quanto ao tipo de sal.

No anexo 2, não consta sal comum que compõe a cesta básica. Existem outros tipos de sal, que não atendem as condições do Convênio nº 224/17. São eles:

<b>CODIGO DO FORNECEDOR</b>	<b>DESCRIÇÃO DO FORNECEDOR</b>
'000000000000100500'	AJI SAL 12 SACO X 1 KG.
'000000000000100501'	AJI SAL CHURRASCO 12 SACO 1KG.
'000391744'	SAL ROSA DO HIMALAIA
'410050008'	LITE SALT 66% LINEA 16X100G (LOTE: 90552 - DT. VALIDADE: 06/02/22)
'576'	SAL ROSA DO HIMALAIA FINO 1 KG POUCH CX 12
'577'	SAL ROSA DO HIMALAIA GROSSO 1 KG POUCH CX 12
'812'	SAL DE PARRILLA PARA CHURRASCO 1,100 KG POTE CX 6
'814'	SAL PARA CHURRASCO CARNE 900 GR POTE CX 6
'816'	SAL PARA CHURRASCO CHIMICHURRI 1,01 KG PT CX 6

O LITE SALT 66 LINEA não é sal comum, pois passa por processo produtivo para ficar com menos 66% de sódio e acrescenta cloreto de potássio. Tem na sua embalagem informação de que substitui o sal comum. Seus ingredientes são: cloreto de potássio, cloreto de sódio, iodato de potássio e antiemectante fosfato tricálcico.

Informa já ser entendimento pacificado na SEFAZ/BA que SAL DO HIMALAIA não está sujeito a isenção do art. 265, II, “d” do RICMS/BA e transcreve o contido no Parecer nº 41.701/2017.

Também referente ao SAL ROSA DO HIMALAIA já existe decisão do CONSEF como o Acórdão JJF nº 0268-04/21-VD, conforme trecho do voto que copiou. Portanto, não há correção a ser feita.

## **3 - DA MULTA APLICADA**

Assevera que a multa consta na Lei nº 7.014/96, art. 42, II, “d”, portanto a sua aplicação é legal. Quanto a alegada inconstitucionalidade das multas aplicadas cabe lembrar que o preposto fiscal não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I, do RPAF/BA c/c o art. 125 do COTEB.

## **4 - JUROS DE MORA SOBRE MULTA**

A defendente argui que o lançamento fiscal reclama valores atualizados com juros de mora sobre a multa e que não é possível cobrar juros sobre a multa antes da lavratura do AI, entretanto, o lançamento fiscal não cobra juros e sim acréscimos moratórios conforme art. 102, § 2º, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei 3956/81, consequentemente a arguição é equivocada

## **5 - IN DÚBIO PRO CONTRIBUINTE**

Diz que as infrações lançadas são claras e objetivas, foram baseadas em fatos concretos com demonstrativos lastreados nos documentos fiscais, o que afasta a possibilidade de dúvidas.

## **6 – PERÍCIA TÉCNICA E DILIGÊNCIA:**

Entende ser desnecessárias pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Finaliza mantendo a autuação, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência do presente auto.

Considerando que de acordo com os demonstrativos elaborados pela fiscalização foi verificado que apesar do cálculo do imposto ter sido efetuado nota a nota, o comparativo com o recolhido pelo contribuinte não foi efetuado individualmente, e sim pelos totais mensais, causando um descompasso, pois o sujeito passivo levou em consideração para a apuração do imposto e o consequente recolhimento as datas das entradas das mercadorias em seu estabelecimento.

Assim é que na sessão suplementar realizada em 30 de março de 2023 decidiram os membros desta 4ªJF pela conversão do processo em diligência para que a autuante tomasse as seguintes providências;

- 1- intimasse o contribuinte para que no prazo de até 30 (trinta), elaborasse planilha indicando todas as notas fiscais inseridas no demonstrativo elaborado pela fiscalização e os respectivos valores recolhidos, cujos pagamentos foram efetuados antes do início da ação fiscal, inclusive através de denúncia espontânea, totalizando mensalmente, acompanhado dos respectivos documentos comprobatórios.
- 2- Sendo apresentado o solicitado no item 1 acima, que a autuante efetuasse as devidas análises, e se fosse o caso, elaborasse novos demonstrativos, desta vez comparando individualmente, nota a nota o valor apurado e o recolhido pelo contribuinte, antes do início da ação fiscal.

Após, a Inspeção deveria cientificar o sujeito passivo fornecendo-lhes cópias dos novos elementos, com indicação do prazo de 20 (vinte) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Havendo manifestação do autuado fosse dada ciência a autuante, a fim de prestar nova Informação Fiscal.

A autuante às fls. 103 a 104 diz que:

*“O contribuinte foi intimado conforme folhas 81 e 82.*

*A empresa respondeu a intimação através do processo SIPRO nº 034702/2023-3, anexando um CD com DAE, comprovante de pagamento e planilha compondo os valores dos DAE, para os meses de janeiro a dezembro de 2019.*

*Não foi apresentada nenhuma informação sobre Denúncia Espontânea.*

*Os DAE de código de receita 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA não foram considerados, porque a autuação é referente a antecipação parcial e não sobre a antecipação total.*

*Os dados de pagamento por nota estão demonstrados no Anexo 6, que teve como origem da informação as planilhas que compõe os valores dos DAE.*

*O Anexo 2 foi refeito, incluindo no Anexo 5 o campo “O” PAGO para cada nota fiscal por chave de acesso. A soma mensal da antecipação parcial e do valor pago foi transferido para o Anexo 4.*

*Ainda existe ICMS referente antecipação parcial remanescente, conforme anexos 4 a 6.”*

Conclui afirmando que mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado na infração, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

O sujeito passivo ao ser cientificado se manifestou às fls. 114 a 126 dizendo que diante da Impugnação ao lançamento apresentada pela Manifestante, o Autuante reconheceu que o lançamento se encontrava firmado em equívoco e reduziu o valor exigido originalmente do montante exorbitante de R\$ 1.217.467,96 para R\$ 421.487,01.

No entanto, o novo demonstrativo do crédito tributário (vide Anexos 04 a 06) com os supostos valores remanescentes, igualmente, também decorre de equívocos da Fiscalização.

Salienta que o Autuante, na realidade, está a alterar o lançamento, de modo a justificar a existência da suposta diferença, o que fica claro quando majora o valor exigido em alguns períodos, conforme quadro que elaborou:



Data de Ocorrência	Lançamento Original	Refazimento	Valor Excluído	Valor Adicionado
31/01/2019	28.377,55	12.893,98	15.483,57	
28/02/2019	21.307,50	11.258,81	10.048,69	
31/03/2019	3.212,05	12.144,14		8.932,09
30/04/2019	185.665,48	8.109,44	177.556,04	
30/06/2019	69.016,30	16.837,44	52.178,86	
31/07/2019	8.180,39	19.102,62		10.922,23
31/08/2019	167.133,55	13.910,81	153.222,74	
31/10/2019	353.341,62	91.586,84	261.754,78	
30/11/2019	381.233,53	235.642,94	145.590,59	

Cita como exemplo o do período de março de 2019 que antes exigiu o valor de R\$ 3.212,05 e, agora, exige-se o valor de R\$ 12.144,14. Ou seja, quase quatro vezes o valor originalmente exigido.

Entende que a autuante está refazendo o lançamento, o que lhe é vedado. A definição da base de cálculo é elemento material imprescindível para cálculo do valor exigido (erro de direito), o que torna inaplicável a exegese do § 1º, do art. 18, do RPAF/BA.

Após definir o valor da base de cálculo e o montante exigido, constituindo o crédito tributário, o Autuante não pode alterar os aspectos materiais do lançamento. As inconsistências constantes nas Informações Fiscais, apenas comprovam que o lançamento foi constituído com grave equívoco.

Arremata que as diversas tentativas de “emendar” o lançamento, apenas reforçam a nulidade da autuação por preterição ao direito de defesa (art. 18, II e IV, “a” do Decreto nº 7.629/99).

**-Da improcedência da acusação: Operações por conta e ordem. Imposto recolhido. Dever de observância da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.**

Aduz que na Informação Fiscal, alega a Autuante que mesmo considerando os recolhimentos realizados pela Impugnante, houve recolhimento a menor. Por essa razão, apresenta os Anexos 04 a 06 com os supostos valores remanescentes.

Nos referidos Anexos, ao fazer o confronto dos pagamentos realizados pela Impugnante com as notas fiscais apontadas no lançamento, o Fiscal Autuante NÃO considerou os pagamentos realizados pela Impugnante em relação as notas fiscais referentes a operações por conta e ordem, em especial aquelas decorrentes da Zona Franca de Manaus, incorrendo em claro equívoco, o que deve ser rechaçado.

Como se sabe, apesar da operação por conta e ordem ser triangular, para fins de incidência tributária, a operação é única. Logo, em que pese a Impugnante receber uma nota fiscal emitida pelo vendedor e outra pelo remetente da mercadoria, o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia se dará uma única vez, o que não foi observado pela Fiscalização.

Por essa razão, quando a Fiscalização acusa a Impugnante de não recolher o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL sem observar o regime jurídico da operação (venda por conta e ordem), findou por incorrer em exigência indevida.

Exemplo disso, é a Nota Fiscal nº 11.826 (chave de Acesso 13191101166372000821550230000118261306417405), em que a fiscalização apontou em seus demonstrativos que não houve qualquer recolhimento de ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL em relação a referida nota fiscal, o que ocasionou, nos termos da acusação, um recolhimento a menor de R\$ 23.855,31.

A referida nota fiscal decorre de uma operação por conta e ordem, cuja tributação ocorreu de forma integral na nota fiscal nº 12.344 (chave de Acesso 26191116417780000452550010000123441002234567).

Reproduz os referidos documentos fiscais e frisa que a nota fiscal o Fiscal nº 12.344 foi submetida a tributação do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, consoante comprovado nos autos pela Impugnante por meios dos documentos anexados a manifestação apresentada anteriormente. Aliás, o Autuante

sequer considerou o direito ao crédito do pagamento do ICMS no Estado de origem, o que também culminou com a exigência indevida.

Outro exemplo é a Nota Fiscal nº 76.891 (chave de Acesso 13191100280273000137550150000768911150208223), em que a fiscalização apontou em seus demonstrativos que não houve qualquer recolhimento de ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL em relação a referida nota fiscal, o que ocasionou, nos termos da acusação, um recolhimento a menor de R\$ 26.628,34.

Como exposto, a referida nota fiscal decorre de uma operação por conta e ordem, cuja tributação ocorreu de forma integral na nota fiscal nº 48.526 (chave de Acesso 35191124574383000250550010000485261002657110).

Por essa razão, quando a Fiscalização acusa a Impugnante de não recolher o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL sem observar o regime jurídico da operação (venda por conta e ordem), findou por incorrer em exigência indevida.

A nota fiscal o Fiscal nº 48.526 (chave de Acesso 35191124574383000250550010000485261002657110) foi submetida a tributação do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, consoante comprovado nos autos pela Impugnante por meios dos documentos anexados a manifestação apresentada anteriormente.

Ressalta que essa divergência se repetiu em relação a diversas operações citadas ao longo do levantamento, razão pela qual a Impugnante anexa aos autos a planilha (doc. 02), o qual aponta a relação de notas fiscais emitidas em operação por conta e ordem cujo pagamento não foi considerado pelo Fiscal Autuante.

Frisa que a comprovação do equívoco fiscal é simples, pois basta apenas comparar o valor recolhido pela Impugnante considerando a nota fiscal de venda e a nota fiscal de remessa, cuja chave de acesso para consulta no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, conta no referido anexo (vide doc. 02).

Contudo, entendendo esse órgão julgador pela necessidade de perícia para verificar a ocorrência da operação por conta e ordem ou o pagamento já anexado aos autos na manifestação anterior, a Impugnante requer desde já o seu deferimento.

Nesse contexto, sendo certo que o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL apontado pelo Fiscal Autuante foi integralmente recolhido, como comprova a Impugnante, a improcedência da cobrança é a medida que se impõe.

Reitera os argumentos defensivos inseridos na defesa inicial, no tópico “Da improcedência da acusação: imputação de falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial sobre operações isentas”.

Por outro lado, a Impugnante comprovou nos autos que tributo integralmente com o ICMS/ST (Antecipação total) as operações com ACRIL - CAR 4X5KG, PRINGLES DUAL PACK TORTILHA ORIGINAL 180G + CEBOLA 180G | ARM.: 01, CAKE INDIANO 5X2 KG, MISTURA PARA CAKE PLUS 5KGX2/MISTURA EM PO PARA O PREPARO DE CAKE PLUS, MISTURA PARA CAKE PLUS DE CHOC 5KGX2/MISTURA EM PO PARA O PREPARO DE CAKE PLUS, BAM SMIRNOFF ICE BB 4X6/275ML, LUVA SB MU M C/I PAR 24 PT IC LUVA SB MU M C/I PAR 24 PT IC, 5802 TR RL 45MMX45M CX 120 SCOTCH EMP HM TR 45MMX45M C/4, RARIS EXPRESS 7 GRAOS & ESP 6X220G, RARIS EXPRESS INTEGRAL C/ QUINUA 6X220G, UNCLE BENS BISTRO RISOTO FUNGHI 6X220G, UNCLE BENS BISTRO RISOTO QUEIJO 6X220G, RISOTTO ITA INVERNI 4 FORMAGGI 175 G, RISOTTO ITA INVERNI AL FUNGHI 175 G, SEMOLA IT DIVELLA GRANO DURO 500G, CAKE PAO DE MEL 5X2 KG, LUVA LATEX M CPO - LOTE: 0TLLI123 DT. VALID: 11/06/2023, MISTURA PARA TEMPURA ALFA 12x500g, MANGUEIRA TRANCADA MTR 25 m PREMIUM WEST, CAKE TAPIOCA 5X2 KG, CX. PANETONE SAM'S CHOCOLATE C/ 100, MIST BOLO LINEA CHOCOL 8X300G(LOTE: 91577 - DT. VALIDADE: 23/10/20), MIST BOLO LINEA COCO 8X300G(LOTE: 91555 - DT. VALIDADE: 23/10/20), MIST BOLO CHOCOLATE 16UNX450G FLM, MIST BOLO AIPIM 16UNX450G FLM, MIST BOLO CHOCOM 16UNX450G FLM, MIST BOLO CHOCOMOUSSE 16UNX450G FLM, MIST BOLO FUBA 16UNX450G FLM, MIST BOLO LARANJA 16UNX450G FLM, MIST BOLO PETGAT 16UNX450G FLM, MIST BOLO PETGAT OVOMALT 16UNX450G FLM, Panettone Fácil Walmart CX 20 kg, FITA TRANS C3RL 1DI

TRANSP UNID, FITA MAGICA C3RL 1DI TRANSP UNID, Satin Creme Cake Cenoura CX 5X2 kg, Satin Creme Cake Chocolate CX 5X2 kg, Satin Creme Cake Laranja CX 5x2 kg, Satin Moist Cake Aipim CX 5X2 kg, FITA MAGICA 12MMX10M C3RL+1DIS 3M SCOTCH FITA MAGICA INVISIV, FITA TRANS 12MMX10M C3RL+1DIS 3M SCOTCH FITA TRANSPARENTE, FITA CORTA FACIL 45MMX40M 120 3M SCOTCH FITA CORTA FACIL, indicadas na autuação.

No entanto, para surpresa da Impugnante, o Fiscal Autuante em sua informação fiscal simplesmente desconsiderou os fatos, ao argumento de que *“Os DAE de código de receita 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA não foram considerados, porque a autuação é referente a antecipação parcial e não sobre a antecipação total”*.

Afirma que independente da discussão quanto ao real regime de tributação das mercadorias (se sujeita a antecipação total ou parcial), o fato inafastável é que a Impugnante recolheu o imposto devido ao Estado da Bahia.

Salienta que os produtos citados estão submetidos a sistemática da Substituição Tributária, a exemplo dos produtos derivados do trigo. A norma é clara quanto a sua submissão a sistemática da Substituição Tributária.

Assim, igualmente não procede a acusação em face da submissão dos produtos a sistemática da Substituição Tributária e da comprovação do recolhimento do ICMS/ST.

No tópico **“Da improcedência da acusação: erro na alíquota aplicável a operação”** salienta que em uma análise detida do demonstrativo do crédito tributário (Anexo 04 da Autuação), infere-se que o Autuante aplicou alíquota diversa para a operação, o que ocasionou divergência entre o recolhimento realizado pela Impugnante e o valor apontado pelo Autuante.

Exemplo disso são as operações com PANT CD HIDRATAÇÃO 750MLX6IT, PANT CD LISO EXTREMO 750MLX6IT e PANT CD RESTAURAÇÃO 750MLX6IT.

Para os produtos acima citados, o Autuante aplicou a alíquota majorada de 20% (vinte por cento), porém os referidos produtos estão sujeitos a alíquota geral de 18% (dezoito por cento). Não há fundamentação legal para a exigência da alíquota majorada.

Por essa razão, também por esse motivo, há que se reconhecer a improcedência da autuação, sendo o que desde já se requer.

Finaliza reiterando os termos da defesa inicial e, notadamente o pedido de improcedência da autuação.

A autuante se manifesta às fls. 149 a 154 dizendo em relação ao argumento da VEDAÇÃO À MAJORAÇÃO DO LANÇAMENTO FISCAL, que o mesmo não merece prosperar. No presente PAF só existe uma infração e o valor total da infração não foi majorado. Já existem decisões reiteradas no CONSEF de que pode haver majoração em um mês, desde que não haja majoração em relação ao valor total da infração e os elementos constantes no novo demonstrativo conste nos demonstrativos originais.

Quanto a OPERAÇÕES POR CONTA E ORDEM A defendente argui que a fiscalização não observou o regime jurídico da operação (venda por conta e ordem) e que anexou aos autos a planilha (doc. 02), o qual aponta a relação de notas fiscais emitidas em operação por conta e ordem cujo pagamento não foi considerado pela fiscalização.

Acrescenta que a mídia das folhas 130, Doc. 02, encontra-se rachado e o recorrente foi intimado a apresentar planilha em excel com a vinculação dos CFOP 6.105 e 6.923, assim como os arquivos da mídia das folhas 130.

O crédito do ICMS referente as notas de CFOP 6.923 foram acrescentadas no ANEXO 8 - DEMONSTRATIVO DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - 2019 – DILIGÊNCIA, através das colunas “I” e “J”.

Quando às OPERAÇÕES ISENTAS ratifica a informação fiscal das folhas 69 a 71 e informa não haver correção a fazer sobre este item.



Ne se refere a OPERAÇÕES MERCADORIAS DA ST diz também ser improcedente pois os itens que constam no demonstrativo são na realidade sujeitos à tributação normal, portanto não pode usar os DAE com código 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Um exemplo é mistura para bolo que não está no Anexo 1 do RICMS para 2019.

Os DAE com código 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA foram usados para a rotina da antecipação total. Não se pode utilizar o referido DAE para as duas rotinas.

No respeitante ao tópico “ERRO NA ALÍQUOTA” diz que a impugnante alega que os produtos PANT CD HIDRATAÇÃO 750MLX6IT, PANT CD LISO EXTREMO 750MLX6IT têm a alíquota de 18% e não de 20%. Estes itens têm o NCM 33059000, que consta da IN nº 05/2016, que relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme inciso I do art. 16-A da Lei nº 7.016/96. A descrição para o NCM 33059000 é: tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores.

Como os citados produtos são condicionadores, houve a correção no ANEXO 8 - DEMONSTRATIVO DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - 2019 - DILIGÊNCIA.

Conclui dizendo que mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado na infração, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência do presente auto.

O autuado se manifesta às fls. 171 a 186 no sentido de que o novo demonstrativo do crédito tributário o valor da penalidade aplicada foi reduzido agora para R\$ 312.439,64 (vide Anexo 7 da Autuação).

O fato é que a acusação se revelada dotada de incerteza e, pior, continua a imputar a Manifestante a acusação de falta de pagamento do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL sobre fatos geradores isentos ou que tiveram o imposto devidamente recolhido.

Apresenta seu inconformismo conforme a seguir

**a. Da improcedência da acusação: Ausência de liquidez e certeza do crédito tributário. Vedação a emenda/rasura do lançamento:**

Diante disso, a Manifestante reafirma os fundamentos de improcedência da acusação, requerendo, de logo, a nulidade e/ou improcedência do presente Auto de Infração em sua integralidade.

Como demonstrado nos autos, os constantes refazimento do demonstrativo do crédito tributário (vide Anexos 04 a 08) apenas evidenciam a ausência de liquidez e certeza do lançamento, o que o torna eivado de nulidade.

Por exemplo o período de março de 2019, inicialmente se exigiu o valor de R\$ 3.212,05, após a primeira informação fiscal o Autuante passou a exigir R\$ 12.144,14 e, agora, após a segunda informação fiscal, exige-se o valor de R\$ 11.261,99. Não há uma definição clara do valor exigido, muito menos liquidez e certeza.

Como se infere, ao tentar justificar a existência de uma suposta diferença no recolhimento realizado pela Manifestante, fica claro que o Autuante, na realidade, está a alterar o lançamento introduzindo novos elementos, o que fica evidente quando majora o valor exigido em alguns períodos (março e julho de 2019).

Em que pese a flagrante nulidade do lançamento, o Autuante argumenta em sua Informação Fiscal que “No presente PAF só existe uma infração e o valor total da infração não foi majorado”, alegando que “já existem decisões reiteradas no CONSEF de que pode haver majoração em um mês, desde que não haja majoração em relação ao valor total da infração e os elementos constantes no novo demonstrativos conste nos demonstrativos originais”.

Salienta que o sistema jurídico brasileiro veda o *reformatio in pejus*, que garante ao contribuinte

o direito de não ter sua situação agravada, direta ou indiretamente.

Desta forma, deve ser analisado individualmente cada fato gerador apontado na autuação. Não sendo permitida a majoração da cobrança sobre determinado fato gerador ou mesmo a inclusão de novos fatos geradores, simplesmente porque outros fatos geradores foram excluídos ou reduzidos. Nesse sentido é assente a jurisprudência do Egrégio Conselho de Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF), conforme Ementa e trecho de voto referente ao acórdão CJF Nº 0008-12/19

Afirma que a majoração encontrada nos meses de março e julho de 2019 deve ser objeto de autuação complementar, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, uma vez que o *reformatio in pejus* é proibido por nossa legislação, sendo mantidos neste Auto de Infração os valores iniciais.

Por outro lado, esquece o Autuante que o reaproveitamento do lançamento fulminado pela nulidade (ausência de liquidez e certeza) também lhe é vedado. A definição da base de cálculo é elemento material (erro de direito) e não formal, o que torna inaplicável a exegese do § 1º, do art. 18, do RPAF/BA. Não há crédito tributário sem a definição da matéria tributável e da correta identificação da base de cálculo do valor exigido.

Reafirma seu pedido de nulidade/improcedência do lançamento (art. 18, II e IV, “a” do Decreto nº 7.629/99).

**Da improcedência da acusação: Operações por conta e ordem. Imposto recolhido. Dever de observância da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado:**

Aduz que na nova Informação Fiscal, alega o Autuante que no terceiro demonstrativo do crédito tributário (Anexo 8) passou a considerar o crédito do ICMS destacados nas operações por conta e ordem, como apontado pela Manifestante. Entretanto, considerar o crédito do ICMS destacados nas operações por conta e ordem corrige apenas parte do equívoco da Fiscalização. O que a Manifestante está a afirmar é que realizou o pagamento do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL referente a essas operações por conta e ordem. Todavia, até o presente momento este fato não foi observado pelo Autuante.

Entende ser incontroverso que apesar da operação por conta e ordem ser triangular, para fins de incidência tributária, a operação é única. Em outras palavras, em que pese a Manifestante receber uma nota fiscal emitida pelo vendedor e outra pelo remetente da mercadoria, não recebe duas vezes a mercadoria. Justamente por isso o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia se dará uma única vez, e este fato não foi observado pela Fiscalização que continua a exigir o imposto em duplicidade.

Cita mais uma vez as notas fiscais nº 11.826 que a fiscalização apontou em seus demonstrativos que não houve qualquer recolhimento de ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL em relação a referida nota fiscal, o que ocasionou, nos termos da acusação, um recolhimento a menor de R\$ 23.855,31, sendo que a referida nota fiscal decorre de uma operação por conta e ordem, cujas tributação ocorreu de forma integral na nota fiscal nº 12.344.

No novo demonstrativo (Anexo 8, colunas “I” e “J”), o Fiscal Autuante considerou o crédito do ICMS destacado na operação por conta e ordem. Todavia, deixou de observar que a Nota Fiscal nº 12.344 (chave de Acesso 26191116417780000452550010000123441002234567) foi submetida a tributação do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL, consoante comprovado nos autos pela Manifestante por meios dos documentos anexados a manifestação apresentada em 02/06/2023, no qual juntou os comprovantes de pagamento, bem como o detalhamento da apuração do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL devido por antecipação no exercício de 2019.

A Nota Fiscal nº 12.344, objeto do referido exemplo, foi escriturada em 14/11/2019 e incluída na apuração do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL do referido mês, cujo pagamento ocorreu em 26/12/2019.

Ao observar o detalhamento (memória de cálculo) do valor de R\$ 2.090.852,99 pago pela Manifestante a título de ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL para o mês de novembro/2019, em especial a linha 333, nota-se que foi recolhido o valor de R\$ 7.951,77 de ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL

referente a referida nota fiscal. Exatamente o valor remanescente apontado pela Fiscal Autuante no Anexo 8.

Frisa que como se trata de operação por conta e ordem, a **Nota Fiscal nº 11.826** e a **Nota Fiscal nº 12.344**, referem-se a mesma mercadoria, o que evidencia a exigência em duplicidade do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL.

Por essa razão, quando a Fiscalização acusa a Manifestante de não recolher o ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL sem observar o regime jurídico da operação (venda por conta e ordem), findou por incorrer em exigência indevida, posto que o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL referente às operações por conta e ordem foi devidamente recolhido.

Ressalte-se, Ilustre Julgador, que a divergência demonstrada no exemplo acima se repetiu para todas as operações por conta e ordem cuja relação já consta nos autos.

Assim, sendo certo que o ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL apontado pelo Fiscal Autuante foi integralmente recolhido, a improcedência da cobrança é a medida que se impõe.

Reitera os argumentos relacionados às operações “isentas” (Sal) e operações tributadas pelo ICMS/ST (antecipação total).

Por fim reitera os termos da defesa inicial e, notadamente o pedido de improcedência da autuação.

A autuante se manifesta às fls.190 a 194 afirmando que O único fato novo que a impugnante traz é referente a operação por conta e ordem.

A defendente alega que realizou o pagamento do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL através de DAE referente a as operações por conta e ordem, todavia este fato não foi observado pela fiscalização.

Na informação fiscal folhas 141 a 163, só foi incluído do ICMS destacado nas NF-e de CFOP 6.926. Agora nos Anexos 9 a 12 também foram incluídos o ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL através de DAE.

Também foram revisados os itens que a recorrente alega pertencer a antecipação tributária. Apenas os itens ACRIL - CAR 4X5KG e LUVA LATEX M C PO CX-1000 - LOTE: TLLT159 DT. VALID: 01/07/2024 foram excluídos.

Com relação ao item 5802 TR RL 45MMX45M CX 120 SCOTCH EMP HM TR 45MMX45M C/4, na XML com chave de acesso 35190145985371000108550220002810911000817840 consta o EAN 7891040118809, que segundo o site [cosmos.bluesoft.com.br](http://cosmos.bluesoft.com.br) tem a descrição FITA EMPACOTAMENTO TRANSPARENTE SCOTCH 45MM X 45M 4 UNIDADES

Fita empacotamento transparente scotch não consta do Anexo 1, do RICMS. Não há correção a fazer neste item.

Com relação ao item MANGUEIRA TRANCADA MTR 25 m PREMIUM WEST, em consulta ao site [loja.westgarden.com.br/mangueira](http://loja.westgarden.com.br/mangueira), fica demonstrado que o item MANGUEIRA TRANCADA MTR 25 m PREMIUM WEST é mangueira de jardim, que está fora da antecipação tributária, não havendo correção a fazer em MANGUEIRA TRANCADA MTR 25 m PREMIUM WEST.

Ressalta que mistura para bolo saiu da antecipação tributária em 2019, que fita para empacotamento não faz parte da antecipação tributária e o NCM 1904 não consta do Anexo 1 do RICMS para 2019. A análise dos demais itens estão no Anexo 13.

Conclui que, assim concordando este Egrégio Conselho com metodologia aplicada a infração 1 fica conforme o Anexo 9.

O sujeito passivo se manifesta às fls. 209 a 215 reproduzindo o inteiro teor da última Informação Fiscal e em seguida assevera que ao fim e ao cabo o Autuante propõe que a Manifestante recolha **novamente** o tributo no código de receita 2.175 e peça à restituição do recolhimento anterior no código de receita 1.145, o que, no seu entender beira ao absurdo.

Reitera que o imposto quer seja sujeito a tributação normal ou a substituição tributária, foi



recolhido e, portanto, deve ser considerado para todos os efeitos legais.

Acrescenta que a diligência solicitada não foi integralmente cumprida, pois, visto que o Autuante se recusa a verificar o pagamento realizado pela Manifestante, alegando genericamente que *“os itens que contam no demonstrativo são na realidade sujeitos à tributação normal, portanto não pode usar os DAE com código 1.145”*, consoante exposto na terceira Informação Fiscal.

Assim, independente da discussão quanto ao real regime de tributação das mercadorias (se sujeita a antecipação total ou parcial), o fato inafastável, ainda que se alegue erro no código de receita, é que a Manifestante recolheu o imposto devido ao Estado da Bahia, seja no código de receita 2.175 ou 1.145.

Reitera os termos da defesa inicial e, notadamente o pedido de improcedência da autuação.

A autuante mis uma vez se manifesta às fls. 220 a 223, reiterando o contido na sua última manifestação, enfatizando que em relação aos produtos, que segundo a defendente, seriam sujeitos à antecipação tributária, todos eles foram objeto de análise, conforme se verifica às folhas 190 a 193 e no Anexo 13, fls. 202 a 203.

Os itens sujeitos antecipação tributária foram excluídos, permanecendo apenas os itens de tributação normal, o que deve ser objeto do respectivo PAF que se refere a antecipação parcial. Porém, segundo a recorrente, a fiscalização propõe que seja recolhido novamente o tributo do código de receita 2.175 e peça à restituição do recolhimento anterior no código de receita 1.145.

As alegações não condizem com a realidade. A autuação está cobrando multa percentual sobre a parcela de imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Em nenhum momento a fiscalização sugeriu que a manifestante peça à restituição do recolhimento anterior no código de receita 1.145.

Os DAE com código 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA foram usados para a rotina da antecipação total. Não podendo utilizar o referido DAE para as duas rotinas. O respectivo PAF trata de antecipação parcial.

Quanto a alegação da defendente de que independente da natureza da tributação o imposto foi pago pelo código 2.175 ou 1.145 a mesma não deve prosperar. Os DAEs com código 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA foram usados para a rotina da antecipação total. Não se pode utilizar o referido DAE para as duas rotinas. O respectivo PAF trata de antecipação parcial.

Finaliza mantendo a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado na infração, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência do auto de infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Adeilson Gomes de Melo, OAB/PE nº 46.394, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

O presente Auto de infração lavrado em lavrado em 27/09/2022, e diz respeito ao cometimento da seguinte infração: *“Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às 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”*.

O patrono do autuado iniciou sua primeira peça defensiva arguindo a nulidade do Auto de Infração por preterição do direito de defesa e descumprimento do dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação da suposta infração.

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva. Primeiro, porque a auditoria foi

realizada com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD, enviados a esta secretaria pelo contribuinte, além dos documentos fiscais eletrônicos emitidos referente a mercadorias destinadas ao mesmo para comercialização, recepcionadas pelo sistema de processamento de dados da SEFAZ-BA.

Portanto, todos os documentos apontados nos levantamentos fiscais são de pleno conhecimento do contribuinte, sendo que a infração encontra-se devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm diversas informações, necessárias para a demonstração da infração. As mesmas foram disponibilizadas ao autuado, tanto que o mesmo, na Defesa apresentada e Manifestações posteriores, de forma fundamentada e detalhada, contestou diversos itens, demonstrando conhecer perfeitamente a acusação que lhe fora imputada.

Sendo assim, concluo não ter verificado nos autos nenhuma ofensa aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa. Ao contrário, constatei que foram apresentados todos os dados necessários à comprovação dos valores exigidos, concomitante minuciosa descrição da infração, acompanhada das indicações clara dos documentos que a comprovam de forma que em nenhum momento foi impedido a Impugnante de exercer o pleno direito ao contraditório e a ampla defesa, tudo em total conformidade com o art. 39, VI, do RPAF/BA.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, o sujeito passivo, na apresentação da peça defensiva assevera ser totalmente improcedente a presente exigência, em razão dos seguintes equívocos cometidos pela fiscalização:

(i) Inclusão de produtos beneficiados pela isenção a exemplo das operações com SAL, as quais gozam de isenção, consoante dispõe o Art. 265, II, “d” do RICMS/BA, afirmando que a legislação apontada não faz qualquer distinção quanto ao tipo de sal, tratando-o genericamente de “Sal de Cozinha”.

(II) o imposto antecipado foi integralmente quitado pela Impugnante, consoante comprovam os DAE’s e comprovantes de pagamento em anexo (**doc. 05 e 06**). Sendo que a suposta diferença decorre do fato de a fiscalização ter efetuado os cálculos a partir das datas de emissão das notas fiscais, enquanto que a sua apuração foi baseada nas datas das entradas das mercadorias em seu estabelecimento, como autorizado pelo RICMS.

A autuante na Informação Fiscal, afirmou que o Convênio ICMS 224/17 concede a isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo que compõem a cesta básica, o que, no seu entender, não é o caso dos itens objeto do presente lançamento, pois não consta sal comum que compõe a cesta básica, e sim outros tipos de sal, que não atendem as condições do Convênio nº 224/17. São eles:

CODIGO DO FORNECEDOR	DESCRIÇÃO DO FORNECEDOR
'000000000000100500'	AJI SAL 12 SACO X 1 KG.
'000000000000100501'	AJI SAL CHURRASCO 12 SACO 1KG.
'000391744'	SAL ROSA DO HIMALAIA
'410050008'	LITE SALT 66% LINEA 16X100G (LOTE: 90552 - DT. VALIDADE: 06/02/22)
'576'	SAL ROSA DO HIMALAIA FINO 1 KG POUCH CX 12
'577'	SAL ROSA DO HIMALAIA GROSSO 1 KG POUCH CX 12
'812'	SAL DE PARRILLA PARA CHURRASCO 1,100 KG POTE CX 6
'814'	SAL PARA CHURRASCO CARNE 900 GR POTE CX 6
'816'	SAL PARA CHURRASCO CHIMICHURRI 1,01 KG PT CX 6

Acompanho o entendimento do autuante pois os mencionados itens, não se enquadram na isenção prevista no art. 265, II, “d” do RICMA/BA, pois de acordo com o referido dispositivo devem ser produtos essenciais ao consumo popular, que compõem a cesta básica.

No caso sob análise, os mencionados itens possuem características bem diferenciadas do sal de cozinha comum, de consumo mais popular, e cujos preços de venda são em patamares bem superiores. Como bem pontuou a auditora fiscal o “LITE SALT 66 LINEA não é sal comum, pois passa por processo produtivo para ficar com menos 66% de sódio e acrescentar cloreto de

potássio. Tem na sua embalagem informação de que substitui o sal comum. Seus ingredientes são: cloreto de potássio, cloreto de sódio, iodato de potássio e antiemético fosfato tricálcico.

O PEDRA DE SAL ROSA, de acordo com pesquisas realizadas é produto importado, retirado de reservas milenares, livres de contaminantes, apresenta alto grau de pureza, com mais de 80 componentes minerais em sua composição; possui baixa concentração de sódio (1 g do sal apresenta 230 mg sódio); e é composto por minerais importantíssimos para o organismo, como magnésio e potássio.

Frente às características e composições químicas acima descritas, entendo que as operações com os referidos itens não estão amparadas pela isenção do ICMS, e devem ser mantidas na autuação.

Em relação a argumentação defensiva elencada no item (ii) acima asseverou o sujeito passivo que ao realizar a aquisição de mercadorias fora do Estado, em observância à norma, na condição de credenciada junto a Sefaz/BA, calculou o imposto, seja ele devido por substituição ou antecipação, e promoveu o recolhimento até 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Citou como exemplo a nota fiscal nº 649952 emitida em 30/04/2019, data esta considerada pela fiscalização para cálculo do imposto a ser recolhido, enquanto que as mercadorias foram recebidas no estabelecimento da Impugnante em 15/05/2019, e devidamente escriturada em seus livros fiscais e submetida a tributação do ICMS antecipado no mês subsequente.

Acrescentou que também foram desconsiderados os recolhimentos efetuados através de denúncia espontânea, realizados antes do início do processo fiscalizatório (Doc. 06).

A autuante, por sua vez, na Informação Fiscal, afirmou que não foram anexados ao PAF os documentos 05 e 06 mencionados pelo defendente. Esclareceu que, conforme o § 2º do art. 332 do RICMS/BA, o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal.

Como existiam operações sem MDF-e valeu-se da redação anterior do § 2º do art. 332 do RICMS/BA, que cita: “O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS), que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III, até o dia 25 do mês subsequente ao da *“data de emissão do documento fiscal”*”.

Vejo que o período objeto do presente lançamento diz respeito aos fatos geradores compreendidos entre janeiro a dezembro 2019. Assim é que a autuante levou em consideração, corretamente, as determinações do RICMS/12, a respeito do momento da apuração do imposto conforme redação vigente a época dos fatos geradores do art. 332 § 2º, ou seja, a data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, sendo que inexistindo o referido documento, foi considerada a data da emissão da nota fiscal.

Ocorre que apesar do cálculo do imposto ter sido efetuado nota a nota, o comparativo com o recolhido pelo contribuinte não foi efetuado individualmente, e sim pelos totais mensais, causando um descompasso, pois o sujeito passivo levou em consideração para a apuração do imposto e o consequente recolhimento as datas das entradas das mercadorias em seu estabelecimento.

Assim é que o processo foi convertido em diligência para que a autuante tomasse as seguintes providências:

- 1- Intimasse o contribuinte para que no prazo de até 30 (trinta), elaborasse planilha indicando todas as notas fiscais inseridas no demonstrativo elaborado pela fiscalização e os respectivos valores recolhidos, cujos pagamentos foram efetuados antes do início da ação fiscal, inclusive



através de denúncia espontânea, totalizando mensalmente, acompanhado dos respectivos documentos comprobatórios.

- 2- Sendo apresentado o solicitado no item 1 acima, que a autuante efetuasse as devidas análises, e se fosse o caso, elaborasse novos demonstrativos, desta vez comparando individualmente, nota a nota o valor apurado e o recolhido pelo contribuinte, antes do início da ação fiscal.

A fiscal autuante, inicialmente informou que o sujeito passivo foi intimado a apresentar a memória de cálculo da composição do valor pago através de DAE e de denúncia espontânea, referente à antecipação parcial.

A seguir disse que não foi apresentada nenhuma informação referente à Denúncia Espontânea, e realizou os trabalhos considerando os DAEs inseridos no CD apresentado pelo sujeito passivo, em resposta à sua intimação, sendo que não foram considerados os DAEs de código de receita anexados pelo sujeito passivo – ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, tendo em vista que a autuação é referente à Antecipação Parcial.

Assim, o *Anexo 2 foi feito, incluindo no Anexo 5 o campo “O” PAGO para cada nota fiscal por chave de acesso. A soma mensal da antecipação parcial e do valor pago foi transferido para o Anexo 4.* Dessa forma, apurou o valor R\$ 421.487,01.

O sujeito passivo apresentou diversas manifestações discordando das conclusões da autuante, apontando os seguintes equívocos:

- (i) Não foram considerados os pagamentos relacionados as Notas fiscais referentes a operações por conta e ordem, em especial aquelas decorrentes da Zona Franca de Manaus;
- (ii) Aplicação de alíquota diversa da operação, ocasionando divergência entre o recolhimento apontado pela Impugnante e o apurado pela fiscalização, a exemplo das operações com PANT CD HIDRATAÇÃO 750MLX6IT, PANT CD LISO EXTREMO 750MLX6IT e PANT CD RESTAURACAO 750MLX6IT. No caso a Autuante aplicou a alíquota majorada de 20% (vinte por cento), porém os referidos produtos estão sujeitos a alíquota geral de 18% (dezoito por cento);
- (iii) Inclusão no levantamento fiscal de produtos submetidos a sistemática da substituição tributária, por ele apontados, à fl. 124, sendo que o pagamento foi efetuado através do código 1.145- ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, também não considerado.
- (iv) Majoração dos valores exigidos nos meses de março e julho de 2019.

Em relação a primeira reclamação, observo que nas intervenções efetuadas pela autuante a falha foi sanada através da consideração do ICMS destacado nas Notas Fiscais de CFOP 6.926 e recolhimentos do ICMS- antecipação parcial através de DAEs;

No que diz respeito ao segundo argumento (Aplicação de alíquota diversa da operação) a autuante esclareceu que os itens indicados pela autuada, PANT CD HIDRATAÇÃO 750MLX6IT, PANT CD LISO EXTREMO 750MLX6IT e PANT CD RESTAURACAO 750MLX6IT têm o NCM 33059000, e o mesmo consta na IN nº 05/2016, que relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme inciso I do art. 16-A da Lei nº 7.016/96, sendo que a descrição para o NCM 33059000 assim se apresenta: *“tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores.*

Conclui que os citados produtos são condicionadores, razão pela qual acatou o argumento defensivo e efetuou a devida correção na alíquota aplicada de 20% para 18%, com o que concordo.

No que se refere ao terceiro argumento de que foram mantidos na autuação os produtos submetidos a sistemática da substituição tributária, por ele apontados, à fl. 124, a autuante efetuou a exclusão dos itens ACRIL - CAR 4X5KG e LUVA LATEX M C PO CX-1000 - LOTE: TLLT159 DT. VALID: e manteve as demais mercadorias, apresentando as devidas justificativas, com as quais

concordo conforme se verifica às fls. 190 a 193 e 202 a 203.

Quanto a pretensão do defendente de se considerar os recolhimentos efetuados através do código 1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, também entendo assistir razão a autuante, no sentido de que tal solicitação não pode ser acatada, tendo em vista que a presente exigência trata de multa percentual sobre a parcela de imposto - ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, sendo que, aquelas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foram devidamente excluídas, permanecendo, exclusivamente, apenas às sujeitas ao regime Normal de tributação.

Neste caso, caberia ao sujeito passivo comprovar de que, considerou as questionadas mercadorias como sujeitas ao regime de substituição tributária, recolhendo o imposto através do código 1.145- ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Nesta circunstância deveria apresentar demonstrativo analítico das notas fiscais, que ao seu entender, estariam incluídas indevidamente no levantamento fiscal, vinculando-as aos respectivos Documentos de Arrecadação, o que não ocorreu.

Ademais, como bem esclarecido pela autuante os valores recolhidos através do código 1.145- ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA foram considerados no roteiro da “Antecipação Total”, fato não contestado pelo defendente.

Assim é que foram elaborados novos demonstrativos, inseridos no CD de fl.204, alterando o valor devido para R\$ 217.759,56, conforme inserido no Resumo do Debito de fl. 194.

Entretanto, no que se refere as exigências relativas aos meses exigidos nos meses de março e julho de 2019 entendo assistir razão ao defendente, sendo descabido o entendimento da autuante em exigir neste Auto de Infração valores superiores ao originalmente exigido, nos referidos meses, o que restaria evidenciado o agravamento da infração, pois restaria caracterizada a inclusão de notas fiscais que não foram objeto do lançamento inicial.

É certo que o agravamento da infração não pode ocorrer no mesmo lançamento de ofício, por implicar em ofensa ao devido processo, ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.

No caso sob análise observo que nos meses de março e julho de 2019 foram apuradas multas de R\$ 11.261,99 e R\$ 17.833,37, respectivamente, quando o originalmente lançado foi de R\$ 3.212,05 e R\$ 8.180,39, valores estes que devem ser mantidos, nos referidos meses.

No que diz respeito aos juros moratórios, que segundo o autuado teriam sido aplicados a partir da data da suposta ocorrência do fato gerador da penalidade, ou seja, antes da constituição da própria penalidade, o mesmo não merece prosperar, tendo em vista o previsto no art. 102 do COTEB (Lei nº 3956/1981), 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.

No que diz respeito a alegação de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a mesma encontra-se prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao alegado caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado, apenas, no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

Em relação a pretensão do contribuinte de aplicar a decisão mais favorável, entendo ser inaplicável, em razão de inexistir dúvidas quanto a matéria apreciada.

Desse modo, com suporte nos demonstrativos elaborados pela autuante, inseridos no CD de fl. 204, e, considerando a retificação dos valores referentes aos meses de março e julho de 2019, o valor da infração fica alterado de R\$ 1.217.467,96 para R\$ 200.056,45, conforme a seguir:

Data Ocorr	Multa A. Infração	Multa Diligência	Valor Julgado
31/01/2019	28.377,55	12.871,19	12.871,19
28/02/2019	21.307,50	10.297,63	10.297,63
31/03/2019	3.212,05	11.261,99	3.212,05
30/04/2019	185.665,48	7.423,73	7.423,73
31/06/2019	69.016,30	15.748,55	15.748,55
30/07/2019	8.180,39	17.833,57	8.180,39
31/08/2019	167.133,55	13234,13	13234,13
31/10/2019	353341,62	60.808,37	60.808,37
30/11/2019	381.233,53	68.280,41	68.280,41
<b>Total</b>	<b>1.217.467,97</b>	<b>217.759,57</b>	<b>200.056,45</b>

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 **274068.0015/22-6**, lavrado contra **WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 200.056,45**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

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, 27 de fevereiro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR