

PROCESSO - A. I. Nº 300449.0011/17-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.
RECORRIDOS - DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0091-01/18-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ ITABUNA (COSTA DO CACAU)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/07/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0249-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 1 não impugnada; b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração 2 subsistente em parte; c) DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. CONSUMO DO ESTABLECIMENTO. Infração 4 subsistente; d) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE OUTRA UNIDADE FEDERADA E/OU EXTERIOR. Infração 5 subsistente; e) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO E NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA PERCENTUAL. Resta caracterizada a multa percentual, em relação ao ICMS antecipação parcial, não recolhido tempestivamente. Infrações 6 e 7 subsistentes. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO COM CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. VALOR INFERIOR FORNECIDO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. O autuado não elide a presunção legal. Em se tratando de uma omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por presunção, entendo que o respectivo valor, sendo da mesma natureza fiscal, deve ser compensado com a omissão detectada, no mesmo exercício, relativa ao levantamento quantitativo de estoques, nos mesmos períodos. Dessa forma, a infração 3 resta absolvida pelos valores apurados na infração 2. Infração 3 insubsistente. 3. MULTA. a) DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. Infração 9 não impugnada; b) DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Razões de defesa não foram capazes de elidir a autuação, entretanto, com fulcro no art. 106, II, “c” do CTN, a multa indicada nessa infração, equivalente a 10% do valor das mercadorias tributáveis não

registradas, passa para 1%, uma vez que o inc. IX do art. 42 da Lei nº 7014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/15. Infração 8 subsistente; c) FORNECIMENTO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. SINTEGRA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES. MULTA DE 1% NAS SAÍDAS DAS OPERAÇÕES. A penalidade a ser aplicada corresponde 5% do valor de entradas e saídas omitidas ou informadas com dados divergentes, limitando-se a 1% das operações de saídas, em cada período de apuração. A fiscalização elaborou demonstrativo do débito, nos períodos consignados nos autos identificando os valores omitidos/com divergências, aplicando corretamente penalidade de acordo como o previsto na legislação. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34). Infração 10 subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 1ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 05/12/17, constitui crédito tributário, no valor de R\$ 4.624.378,11, em razão de 10 infrações, mas somente está Recorrendo das infrações 2; 6; 7; 8 e 10, a seguir:

INFRAÇÃO 1 (02.01.03) – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributadas como não tributada, regularmente escrituradas. Período: julho, setembro, novembro de 2013; fevereiro, julho/outubro de 2014. Valor de R\$ 45.713,88, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 (04.05.01) - Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuada sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2012/2016). Foi lançado imposto no valor de R\$ 3.007.314,06, mais multa de 100%. **Recurso de Ofício e Voluntário**

INFRAÇÃO 3 (05.08.01) - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido pelas instituições financeiras e administradoras de cartão. Períodos: dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016. Exigido imposto no valor de R\$ 31.498,41, mais multa de 100%. **Recurso de Ofício**

INFRAÇÃO 4 (06.02.01) - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Períodos: novembro de 2012; junho, setembro, novembro de 2015 e março de 2016. Valor R\$ 189,50, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 (07.01.01) - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por Substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior. Períodos: Janeiro, março/abril, junho, agosto/setembro e novembro/ dezembro de 2012; Janeiro/abril, junho, agosto/setembro, outubro e dezembro de 2013; Janeiro/ março, maio, julho/outubro e dezembro de 2014. Valor R\$ 10.759,50, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 (07.15.03) – 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 posterior tributada normalmente.

Períodos: Fevereiro, abril/julho, setembro/dezembro de 2012; Janeiro/abril, junho, agosto/dezembro de 2013; Janeiro/dezembro de 2013; Janeiro/dezembro de 2014; Janeiro/dezembro de 2015; fevereiro/dezembro de 2016. Valor R\$ 1.240.120,22.

INFRAÇÃO 7 (07.15.05) – *Multa percentual sobre a parcela do imposto 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. Períodos: Março de 2012 e Janeiro de 2016. Valor R\$ 43.818,17.*

INFRAÇÃO 8 (16.01.02) - *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Períodos: Janeiro/dezembro de 2012, de 2013; de 2014; de 2015; de 2016. Valor R\$ 158.393,86.*

INFRAÇÃO 9 (16.05.11) - *Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Diz ainda que os dados incorretos foram declarados, nos exercícios de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00.*

INFRAÇÃO 10 (16.12.25) – *Forneceu arquivos magnéticos enviados via Internet através do programa Validador Sintegra, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes. Períodos: Janeiro/fevereiro, maio, agosto, outubro e dezembro de 2012; Janeiro/dezembro de 2013. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 86.430,62.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte nos seguintes termos:

“VOTO

O Auto de Infração em análise foi lavrado para exigir crédito tributário em decorrência das dez infrações, sendo que o autuado em sua defesa reconhece como procedente às infrações 1, 4, 5 e 9. Portanto, para tais itens não há lide, sendo, pois, os lançamentos subsistentes.

Dessa forma, foram impugnadas as demais infrações 2, 3, 6, 7, 8 e 10, que serão apreciados nas linhas seguintes.

A infração 2 trata da falta de recolhimento de ICMS referente a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2012/2016.

Foram acostados aos autos os demonstrativos sintéticos (fls.30/40).

Na defesa, o autuado argumenta, numa síntese, que o procedimento adotado pela fiscalização compromete a integralidade do levantamento quantitativo de estoques, em razão da existência de erros na elaboração dos demonstrativos; na fixação do preço médio das mercadorias; na transposição de dados das notas fiscais para os demonstrativos; no lançamento com equívocos dos estoques inicial e final.

Cita exemplos de equívocos que entende presentes na Auditoria dos estoques, acostando aos autos respectivos demonstrativos e documentos.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. No caso em apreço, foram tomadas como referência as informações contidas nas notas fiscais eletrônicas, nos arquivos eletrônicos fornecidos à SEFAZ pelo próprio sujeito passivo no cumprimento das normas contidas no Convênio ICMS 143/2006 e Ajuste SINIEF 02/2009, que trata da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que devem, necessariamente, refletir a realidade do movimento comercial do contribuinte.

Diante do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte, além de ter o Fisco colocado à sua disposição todos os demonstrativos que embasaram a exigência, é dever do sujeito passivo objetivar sua impugnação com elementos de provas que tangenciem os números apontados pela fiscalização.

Dessa forma, reclama o autuado que o seu livro Registro de Inventário apresenta “estoque zero” em todos os exercícios, diversamente do que constatou o autuante, que apontou estoques iniciais e finais de origem desconhecida. Diz ainda que, em 2015, adquiriu mercadorias, no valor de R\$ 3.608.498,70 e, após a auditoria de estoque, concluiu a auditoria venda de parte das mercadorias sem documento fiscal que importaram em R\$ 12.592.902,47.

Informa o Auditor Fiscal que o livro Registro de Inventário com “estoque zero” se encontra demonstrado apenas através de um “print de tela”, feita da tela “escrituração”. Diz que os valores apurados foram colhidos

dos arquivos SPED enviados pelo próprio autuado e entregues à fiscalização.

Examinando as peças que instruem a exigência, verifico que o Auditor Fiscal selecionou os itens tributáveis para fazer parte do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, tais como alho, ameixas com e sem caroço, amendoim, azeitona com e sem caroço, bacalhau 16/20, bacalhau desfiado polaca 2x5, castanha, cocada recheada, coco seco, corante, cravo, damasco seco, frutas cristalizadas, nozes, pistache, uvas passas, etc.

Para o exercício 2012, apesar de exaustivamente intimado (fls. 21/25), o autuado não apresentou o Livro de Inventário, justificando os valores dos estoques “zerados”, considerados no levantamento fiscal. Estando obrigado a entregar a Escrituração Fiscal Digital – SPED/EFD, a partir de 01.01.2014, o arquivo apresentado em fevereiro/2014 já apresentou estoque final de 2013, e o estoque inicial de 2014. E os saldos dos estoques foram tomados a partir dos arquivos SPED. Quando tais arquivos estiveram zerados, assim também foram mantidos na Auditoria de Estoques, a exemplo dos exercícios 2015 e 2016.

Com relação às diferenças apuradas em relação à mercadoria alho, para a alegação do autuado quanto às quantidades dos estoques, além das considerações feitas acima, observe-se os fatos a seguir:

O estoque inicial do alho, em 2015, 67.758 caixas, questionado pelo autuado, que teria acrescido a omissão apurada pela fiscalização, foi extraído da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, e lançado em contrapartida ao estoque final de dezembro de 2014. Não foram utilizadas as informações “zeradas” do livro Registro de Inventário, porquanto o autuado estava obrigado na entrega da EFD, a partir de 01 de janeiro de 2014.

Havendo provas, de fato, da existência de estoques diversos daqueles consignados na auditoria das mercadorias, deveria o autuado manejar sua defesa com respectivos documentos de provas. As cópias dos registros de fls. 453/456 não são hábeis para tal.

Os preços descritos nas notas fiscais exemplificadas pelo autuado (fls. 457/463) também não refletem as espécies e preços diferenciados de alho consignados na auditoria de estoque; fazem referência às operações de aquisição da mercadoria e não às operações de saída praticadas.

A unidade de medida “caixa” foi utilizada no levantamento porque era a forma constante nas notas fiscais de aquisição e a que predominava na escrituração do autuado, de acordo com o estabelecido na legislação. Foram efetuadas as diversas equivalências, quando das saídas descritas nas notas fiscais informavam que se tratava da unidade em “quilo”. Indicou o preposto do Fisco que quando houve alguma dúvida a contabilidade foi contatada, tendo encaminhado um e-mail indicando a unidade utilizada.

Não existe a grande diversidade de tipos de alho, conforme o argumento defensivo, de forma a influenciar a formação do preço médio e base de cálculo do imposto exigido. Os valores calculados com equívocos foram ajustados, na forma da legislação.

A Portaria nº 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, indica no seu art. 5º, que verificada omissão de saídas de mercadorias, a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada, no período fiscalizado (grifo nosso).

O demonstrativo de preço médio que dá suporte a exigência foi construído conforme manda a legislação baiana, com base nas operações do último mês de comercialização do produto, no exercício. Em face da existência de alguns equívocos na apuração desse preço médio, e em consequência, na formação da base de cálculo da exigência, o relatório fiscal foi alterado, de forma a retratar o exato valor da omissão de saída verificada.

Quanto ao produto “coco seco”, feita também a conversão para a unidade de medida “caixa”, os ajustes procedidos no cálculo do preço médio, foi apurado efetivamente o valor de R\$ 83,00 por caixa e não R\$ 61,21, conforme alegou o autuado. Melhor sorte não tem o autuado acerca da mercadoria amendoim, igualmente questionada, uma vez que o levantamento fiscal foi procedido conforme as normas que regem a auditoria de estoques por espécie de mercadorias. Novamente, feitos os ajustes na apuração do preço médio, o relatório fiscal foi alterado, de forma a retratar o valor da omissão de saída.

Portanto, em se tratando da apuração de diferenças que implicam omissão de receitas tributáveis, em obediência à legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme orientações contidas na Portaria nº 445/98, no princípio da legalidade (§ 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96) e demais princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, as provas, ajustes e adequações manejados pelo autuado, no controle de seus estoques, devem ser devidamente motivados, objetivados, no sentido de esclarecer a fiel movimentação, entrada e saída das mercadorias, alvo da autuação.

O autuado não logrou provar o acerto das suas razões, restando caracterizado o levantamento fiscal, nos valores a seguir descritos:

Exercício 2012 – R\$ 44.040,01

Exercício 2013 – R\$ 67.197,41

Exercício 2014 – R\$ 104.218,31

Exercício 2015 – R\$ 1.740.576,62

Exercício 2016 – R\$ 605.501,13

O valor global da omissão de saída originada do levantamento quantitativo de estoque nos exercícios fechados acima anunciados totaliza R\$ 2.561.533,48.

(...)

A sexta e sétima infração trata da aplicação da multa de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), estando às operações registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos valores de R\$ 1.240.120,22 e R\$ 43.818,17.

Os demonstrativos sintéticos que instruem a segunda exigência foram elaborados pelo Auditor fiscal discriminado as operações de aquisição de mercadorias para comercialização, não sujeitas ao regime de substituição tributária, acostados aos autos, fls. 64/46. As operações com pagamento parcial por parte do autuado foram exigidas no item 6. As operações sem qualquer pagamento parcial por parte do autuado foram alinhadas no item 7. O demonstrativo contendo a totalidade das operações encontra-se encartado no demonstrativo eletrônico, acostado também aos autos.

Inverossímil a argumentação do autuado da ausência de lesão ao erário, considerando que escriturou regularmente todos os documentos fiscais, e que o auto de infração somente cumpriria a sua finalidade, se lavrado antes do lançamento realizado pelo contribuinte, na sua apuração normal do ICMS. No caso concreto, a antecipação parcial teria sido absorvida na apuração normal do tributo.

Questiona igualmente a aplicação de multa isolada, a partir do momento em que a situação tributária foi regularizada, ainda mais em se tratando de multa em percentual tão elevado.

Cabível sublinhar que a exigência em debate implica multa percentual, em relação ao imposto que deixou de ser pago por antecipação parcial, no tempo regulamentar.

Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição (Art. 12-A, da Lei nº 7.014/96).

Consoante o art. 332, § 2º, RICMS BA, o recolhimento do imposto por antecipação dar-se-á até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, obedecidos os requisitos ali previstos. Estabelece o art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, a aplicação da multa 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, por antecipação, inclusive, por antecipação parcial.

Considerando que o contribuinte não recolheu o ICMS antecipação parcial, ou o fez a menor, no momento estabelecido na legislação, mas, o fazendo, em momento posterior, nas saídas tributadas regularmente, atrai a incide da multa de 60% sobre o imposto não recolhido por antecipação parcial, nos termos do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com redação da Lei nº 10.847, de 27/11/2007.

Dessa forma, considerando que o lançamento de ofício foi constituído regularmente, os dados levantados, as provas e respectivos demonstrativos estão acostados aos autos, evidenciando os valores não recolhidos tempestivamente pelo autuado.

Diante do exposto, resta caracterizada a multa percentual, em relação ao ICMS antecipação parcial, não recolhido tempestivamente, na infração 6 (R\$ 1.240.120,22) e infração 7 (R\$ 43.818,17).

Na infração 8 foi aplicada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória pela entrada no estabelecimento de mercadorias (não tributáveis) sem o registro na escrita fiscal, nos exercícios de 2012 a 2016. Valor R\$ 158.393,86.

A alegação conduzida pelo autuado não merece crédito, insculpida no entendimento de que a conduta de “entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal”, com fundamento legal no art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96, fora revogada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, com efeitos a partir de 22/12/17.

Não é verdadeira a afirmação que a conduta em questão deixou de ser considerada ilegal em face da revogação do dispositivo legal que trazia tal previsão, uma vez que, até 21.12.17, estava assentada no inciso XI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. A partir de 22/12/17, com a redação dada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE 22/12/17, com a revogação do inciso XI, a conduta ali tipificada passou a ser consignada no inciso IX, conforme abaixo:

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

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Em rigor, o Auditor Fiscal aplicou corretamente a lei no tempo, uma vez que o descumprimento da obrigação acessória ocorreu no período de 2012 a 2016, quando a conduta apenas estaca insculpida exatamente no inciso XI, em plena vigência, da forma abaixo consignada:

“XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal”.

Caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, que implicou imposição da multa de R\$ 156.393,86.

O item 10 trata novamente do descumprimento de obrigação acessória pela entrega de arquivos magnéticos com dados divergentes, com aplicação de multa no valor de R\$ 86.430,52.

O autuado alega a nulidade do Auto de Infração, uma vez que não houve intimação para entrega do arquivo magnético; diz que se trata de obrigação acessória prevista no art. 259 e 261, § 4º, do Decreto nº 13.780/12, que define prazo para entrega fixado em “cinco dias úteis contados da data do recebimento da intimação” e, caso haja inconsistências, conceder-se-á novo prazo de trinta dias para correção do arquivo divergente.

Constato que a fiscalização aplicou multa porque o autuado forneceu arquivos magnéticos enviados via Internet através do programa Validador Sintegra, com omissão de operações.

No caso, o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações omitidas.

Trata-se de uma obrigação tributária acessória relacionada ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA), que consiste num conjunto de procedimentos de apoio adotado simultaneamente pelas Administrações Tributárias das unidades da Federação (Convênio ICMS 57/95). A partir de janeiro de 2014, o contribuinte encontra-se obrigado a apresentar Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Sendo o autuado, na época dos fatos, usuário do Sistema Eletrônico de Processamento de dados (SEPD), a fiscalização estadual aplicou multa pela entrega fora do prazo de arquivo magnético. O autuado reclama que o autuante não procedeu na forma preconizada pela legislação.

Da análise das peças processuais e legislação pertinente à matéria, verifico que art. 686, RICMS BA prevê a obrigação dos contribuintes usuários de sistema eletrônico de processamento de dados manterem os arquivos magnéticos, pelo prazo de cinco anos. O art. 708-A aplica-se à obrigação de fazer a entrega mensal dos arquivos magnéticos, nos prazos regulamentares e o art. 708-B se refere à falta de entrega de arquivos magnéticos, quando regularmente intimados.

A partir da vigência do Decreto nº 13.780/12 (RICMS-12), a aludida obrigação encontra assento nos artigos 259 a 261. As multas aplicadas às 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 estão capituladas no inciso XIII-A, art. 42, Lei nº 7.014/96.

Não tem razão o autuado. Observo, no caso em tela, a acusação é que o sujeito passivo forneceu arquivo magnético com omissão das operações, cuja obrigação da entrega já se encontra formalizada no dispositivo legal, sendo desnecessária qualquer outra ação específica, a exemplo da intimação. A penalidade aplicada tipificada da letra “i”, XIII-A, art. 42, da Lei nº 7.014/96.

“i) 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso”

Conforme se depreende do texto legal, a penalidade a ser aplicada corresponde 5% do valor de entradas e saídas omitidas ou informadas com dados divergentes, limitando-se a 1% das operações de saídas, em cada período de apuração.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo do débito, nos períodos consignados nos autos (fls. 112/113), identificando os valores omitidos/com divergências, aplicando corretamente penalidade de acordo como o previsto na legislação.

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).

Caracterizado descumprimento da obrigação acessória, a aplicação da penalidade é medida que se impõe.

Multa no valor de R\$ 86.430,52.

Pelo exposto, voto pela *PROCEDÊNCIA PARCIAL* do Auto de Infração, no total de R\$ 4.147.099,12, para julgar as infrações 3, 6, 7, 8 e 10 procedentes, a infração 2 procedente em parte; sendo que a infração 3 foi absolvida pelo item 2. As infrações 1, 4, 5 e 9 foram reconhecidas pelo autuado, devendo ser homologado os valores já recolhidos. Assim, o montante do Auto de Infração é o seguinte:

| INF. | RESULTADO | VLR. LANÇADO | VLR. JULGADO | MULTA |
|-------|---------------------|--------------|--------------|-------|
| 01 | RECONHECIDA | 45.713,88 | 45.713,88 | 60% |
| 02 | PROCEDENTE EM PARTE | 3.007.314,06 | 2.561.533,48 | 100% |
| 03 | IMPROCEDENTE | 31.498,41 | 0,00 | ----- |
| 04 | RECONHECIDA | 189,50 | 189,50 | 60% |
| 05 | RECONHECIDA | 10.759,50 | 10.759,50 | 60% |
| 06 | PROCEDENTE | 1.240.120,22 | 1.240.120,22 | ----- |
| 07 | PROCEDENTE | 43.818,17 | 43.818,17 | ----- |
| 08 | PROCEDENTE | 158.393,86 | 158.393,86 | ----- |
| 09 | RECONHECIDA | 140,00 | 140,00 | ----- |
| 10 | PROCEDENTE | 86.430,51 | 86.430,51 | ----- |
| TOTAL | | 4.624.378,11 | 4.147.099,12 | |

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

No Recurso Voluntário de fls. 556/580, das 10 infrações inauguralmente imputadas, apenas foram recorridas as infrações de número 2; 6; 7; 8 e 10, cujas razões seguem a seguir detalhadas.

Sobre a **infração 02**, a Recorrente contesta a decisão recorrida afirmando que o autuante alegou em sua informação fiscal que ela “*apenas comercializou alho tipo 4 e alho tipo 6, tanto nas entradas quanto nas saídas*”... “*nas entradas, de um total de 529 operações, todas elas foram de alho tipo 6. Nas saídas, de um total de 3.990 operações, apenas 2 foram do tipo 4, totalizando 4 caixas de um universo de 61.750 caixas*”, razão pela qual entende que “*não faria nenhuma diferença unificar ou separar alhos no levantamento*”, concluindo, ao fim, que “*...os 2 tipos de alho comercializados pela autuada, equivalem a 99,99% das operações*”.

Aduz que os documentos juntados aos autos, especialmente o de número 04, comprovam a existência de diversos tipos de alho, a exemplo das entradas de ALHO IMPORTADO N 6, Nota Fiscal nº 181.724; ALHO NACIONAL, Nota Fiscal nº 196.056; ALHO A GRANEL, Nota Fiscal nº 16.506; ALHO GRANEL N 5, Nota Fiscal nº 2.234; ALHOS FRESCOS IMPORTADO, Nota Fiscal nº 16.768.

Anexa ao presente Recurso Voluntário diversas outras notas fiscais referentes aos diversos tipos de alho (doc. 1), indicando que todos os referidos documentos servem para infirmar a declaração do autuante no sentido de que “*nas entradas, de um total de 529 operações, todas elas foram de alho tipo 6*”, asseverando, sobre isso, que nestas notas fiscais juntadas encontra-se a descrição de cinco tipos de alho.

Afirma ser inquestionável a completa nulidade do procedimento fiscal que não observa os diferentes tipos de mercadorias, os diferentes preços de cada uma delas que, sem sombra de dúvidas, implicaria em insegurança na fixação da base de cálculo e no quantitativo das saídas supostamente omitidas.

Pontua a existência de erros na elaboração do demonstrativo de entradas, onde se considerou documentos fiscais com unidade “quilos” como se fossem “caixas”. Discorre que o produto “alho possui diferentes medidas de unidades, ora quilos, ora caixas. O Auditor lançou, em seu demonstrativo a unidade “caixas”, e procedeu a conversão de “quilos” para “caixas” referente a algumas notas fiscais, porém em diversas outras o produto foi lançado como “caixas”, quando em verdade a nota fiscal referia-se a “quilos”. Isto ficou claramente demonstrado na defesa.

Ressalta que o Autuante afirmou que foi realizada a “*conversão de todas as operações feita em quilos, por exemplo, para caixas*”, o que teria induzido o julgador ao erro, posto que afirmou que “*foram efetuadas diversas equivalências*”, e a defesa não negou isto, mas sim afirmou que tal procedimento foi realizado de forma parcial, posto que diversas notas fiscais com unidade “quilos” foram literalmente transcritas no demonstrativo do autuante, e tal fato está claramente

demonstrado na peça defensiva.

Questiona a inserção de um “demonstrativo” (fls. 9 -10) que seria impossível de ser decifrado pela Defesa, termos em que indicou não saber qual a utilidade e o efetivo conteúdo.

Contesta que o Relator de piso realizou ajustes na apuração do preço médio, todavia, salienta que nem o auditor nem o relator escreveram uma única linha demonstrando o erro, pior, nenhum demonstrativo foi juntado ao processo.

No que pertine às **infrações 06 e 07**, afirma ser impossível a exigência de multa isolada incidente sobre infração que já foi objeto de regularização quando do efetivo lançamento na escrita fiscal, inclusive no caso em que as saídas foram consideradas omitidas e exigido ICMS e multa em valor muito superior ao valor da antecipação.

Assevera que o ICMS exigido por antecipação parcial importou em R\$ 1.240.120,22 (um milhão duzentos e quarenta mil, cento e vinte reais e vinte e dois centavos) onde se aplicou multa de 60% (sessenta por cento) do valor do ICMS, enquanto o ICMS exigido, por omissão de saídas apuradas através de levantamento físico de estoque, importaram em R\$ 3.007.314,06 (três milhões, sete mil trezentos e catorze reais e seis centavos), onde também se aplicou multa de 60% (sessenta por cento) do valor do ICMS.

Afirma que houve sobreposição de multas sobre uma mesma operação, acrescentando que “(...) *se houve omissão de recolhimento da antecipação parcial, mas se exigiu ICMS sobre as saídas com aplicação de multa, não seria possível aplicar multa isolada em razão da falta de recolhimento da antecipação parcial. (...)*”

Alega, em acréscimo, que nenhuma das condutas previstas nas alíneas, do inciso II do art. 42, autoriza a aplicação de multa isolada, sendo tal fato exaustivamente demonstrado na defesa.

Sobre a **infração 08**, reafirma que a demonstrou que o inciso XI, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que fundamentou a aplicação de multa ao recorrente, foi revogado em 21/12/17, com efeitos a partir de 22/12/17, data em que o auto de infração se encontrava pendente de julgamento, bem assim que tal dispositivo não poderia ser aplicado ainda que a conduta tida como infracional tivesse ocorrido durante a vigência da Lei, utilizando-se para sustentar tal afirmação da inteligência do o art. 106, inciso II da Lei nº 5.172/96 (CTN), que determina que a lei será aplicada a ato pretérito quando deixe de defini-lo como infração, desde que ainda não definitivamente julgado, ou seja, princípio da retroatividade benigna.

Sobre a **infração 10**, defende a impossibilidade de aplicação de multa sem que houvesse intimação do fiscalizado para promover correções em caso de divergências, ressaltando que o dispositivo regulamentar que fundamentou a exigência tributária, art. 261, § 4º, é de clareza solar ao tratar de prazo para correção de divergências.

Afirma que não foi feita absolutamente nenhuma intimação para que a empresa procedesse as correções e entregasse os arquivos, alegando que a auditoria limitou-se a informar que “(...) *a infração se perfaz com a entrega de arquivos magnéticos com dados divergentes (...)*”.

Por fim, requer a declaração de nulidade da exigência tributária ou a declaração de total improcedência da exigência tributária.

Diante de tais argumentos, a 2ª CJF, em Pauta Suplementar de 13/12/2019, fls. 584/585, decidiu converter o processo em diligência à INFAZ DE ORIGEM, para que fosse esclarecido o seguinte:

AUTUANTE

- 1. Intimar o Contribuinte a apresentar as Notas Fiscais de aquisição das mercadorias, concedendo um prazo de 30 dias;*
- 2. De posse dos documentos apresentados, avalie se procede o seu questionamento, e caso fique confirmado razão ao Contribuinte, refazer os demonstrativos.*

INSPETORIA FAZENDÁRIA

Cientificar o sujeito passivo do resultado da diligência, inclusive dos demonstrativos refeitos acostados aos

autos, concedendo prazo de dez dias para se manifestar, caso queira.

À fl. 594, o Auditor Fiscal responsável atestou que, apesar de devidamente intimada, a Recorrente não apresentou as notas fiscais indicadas na diligência, razão pela qual determinou o encaminhamento do PAF para o CONSEF.

O feito foi submetido à pauta suplementar, sessão datada de 28/10/2022, ocasião em que a 2ª CJF, assim se manifestou:

“(…)

Na oportunidade trago trechos do voto da decisão de piso:

- Não existe a grande diversidade de tipos de alho, conforme o argumento defensivo, de forma a influenciar a formação do preço médio e base de cálculo do imposto exigido. Os valores calculados com equívocos foram ajustados, na forma da legislação.*
- Quanto ao produto “coco seco”, feita também a conversão para a unidade de medida “caixa”, os ajustes procedidos no cálculo do preço médio, foi apurado efetivamente o valor de R\$ 83,00 por caixa e não R\$ 61,21, conforme alegou o autuado. Melhor sorte não tem o autuado acerca da mercadoria amendoim, igualmente questionada, uma vez que o levantamento fiscal foi procedido conforme as normas que regem a auditoria de estoques por espécie de mercadorias. Novamente, feitos os ajustes na apuração do preço médio, o relatório fiscal foi alterado, de forma a retratar o valor da omissão de saída.*

Ou seja, a decisão de piso concordou com o Provimento Parcial, qual seja acolhimento parcial da tese defensiva para a referida infração 02. Todavia não há nos autos qualquer demonstrativo ou mídia que sinalize para os cálculos realizados. Ou seja apesar da decisão de piso concordar com a correção dos preços médios e dos fatores de conversão, não há nos autos qualquer demonstrativo que identifique a liquidação realizada.

Considerando o disposto art. 23-B, I da Lei nº 7.014/96, a base de cálculo do ICMS na apuração de omissão de saídas mercadorias é o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado. Neste sentido, em face dos alegados equívocos na apuração dos preços médios, em pauta suplementar datada de 28/10/2022 essa 2ª CJF decidiu por converter o PAF em diligência, devendo, pois, o autuante:

I- Avalie as teses recursais, observando os preços médios dos produtos lançados, assim como as conversões das unidades de medida gerando novo relatório fiscal, na busca da verdade material dos fatos e, portanto, do exato valor da omissão de saída diagnosticada.

Findado o acima exposto, o presente PAF deve ser encaminhado à Secretaria desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal para julgamento.”

Às fls. 609/611 e demonstrativo em mídia CD fl. 612, o Auditor Fiscal Autuante apresentou informação fiscal, manifestando-se sobre o objeto da diligência, tendo destacado, em essência, que os demonstrativos efetuados refletiam fielmente os valores constantes no documento fiscal, conforme escrituração feita pela própria autuada, que não comprovou o erro, destacando, nesse sentido, inclusive por força da diligência ordenada pela CJF, que a autuada foi intimada em 3 oportunidades, para apresentar notas fiscais que mencionara em seu recurso, mas não se manifestou. Afastou ainda qualquer irregularidade apontada pela Recorrente no Recurso Voluntário relativamente à infração 02.

Às fls. 633/636 – manifestação datada de 28/1/2025-, veio aos autos o Recorrente para se manifestar em derredor do resultado da diligência, ocasião em que informou, inicialmente, que “*iniciou procedimentos para parcelamento dos débitos referentes às infrações 06, 07, 08 e 10, motivo pelo qual sobre elas não se manifestará*”

Em seguida, reiterou os argumentos anteriores no sentido da nulidade da auditoria de estoques realizada, que ensejou a Infração 02, bem como na existência dos seguintes erros: **a)** cálculos de preço médio; **b)** na reunião de diversas mercadorias, com preços diversos, em um único item quando lhe era possível individualizá-los; **c)** na quantificação das mercadorias, confundindo quilos com caixas de 10 (dez) quilos, que serviriam de base fática para a aplicação do enunciado da Súmula 1 do CONSEF c/c art. 18, IV, “a” do RPAF.

Os autos retornaram conclusos e solicitei a inclusão em pauta.

Registrada a presença do advogado Dr. Danilo Santos Brito na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental da fala.

É o relatório.

VOTO

Quanto ao cabimento do Recurso de Ofício, observo que a decisão recorrida desonerou parcialmente o sujeito passivo em montante superior a R\$ 200.000,00, estando, portanto, conforme estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração refere-se ao acatamento parcial pela JJF das teses defensivas em relação à infração 02 e que ensejou a revisão dos valores originalmente lançados. Os julgadores de piso, a despeito de considerarem a conformidade normativa da construção do demonstrativo de preços médios efetuada pelo Autuante com base nas operações do último mês de comercialização do produto no exercício fiscalizado, indicaram a existência de equívocos na apuração do referido preço médio, e em consequência, na formação da base de cálculo da exigência, ocasião em que determinaram a alteração do relatório fiscal de forma a retratar o exato valor da omissão de saída verificada, conforme detalhamento a seguir indicado:

“Examinando as peças que instruem a exigência, verifico que o Auditor Fiscal selecionou os itens tributáveis para fazer parte do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, tais como alho, ameixas com e sem caroço, amendoim, azeitona com e sem caroço, bacalhau 16/20, bacalhau desfiado polaca 2x5, castanha, cocada recheada, coco seco, corante, cravo, damasco seco, frutas cristalizadas, nozes, pistache, uvas passas, etc.

Para o exercício 2012, apesar de exaustivamente intimado (fls. 21/25), o autuado não apresentou o Livro de Inventário, justificando os valores dos estoques “zerados”, considerados no levantamento fiscal. Estando obrigado a entregar a Escrituração Fiscal Digital – SPED/EFD, a partir de 01.01.2014, o arquivo apresentado em fevereiro/2014 já apresentou estoque final de 2013, e o estoque inicial de 2014. E os saldos dos estoques foram tomados a partir dos arquivos SPED. Quando tais arquivos estiveram zerados, assim também foram mantidos na Auditoria de Estoques, a exemplo dos exercícios 2015 e 2016.

Com relação às diferenças apuradas em relação à mercadoria alho, para a alegação do autuado quanto às quantidades dos estoques, além das considerações feitas acima, observe-se os fatos a seguir:

O estoque inicial do alho, em 2015, 67.758 caixas, questionado pelo autuado, que teria acrescido a omissão apurada pela fiscalização, foi extraído da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, e lançado em contrapartida ao estoque final de dezembro de 2014. Não foram utilizadas as informações “zeradas” do livro Registro de Inventário, porquanto o autuado estava obrigado na entrega da EFD, a partir de 01 de janeiro de 2014.

Havendo provas, de fato, da existência de estoques diversos daqueles consignados na auditoria das mercadorias, deveria o autuado manejar sua defesa com respectivos documentos de provas. As cópias dos registros de fls. 453/456 não são hábeis para tal.

Os preços descritos nas notas fiscais exemplificadas pelo autuado (fls. 457/463) também não refletem as espécies e preços diferenciados de alho consignados na auditoria de estoque; fazem referência às operações de aquisição da mercadoria e não às operações de saída praticadas.

A unidade de medida “caixa” foi utilizada no levantamento porque era a forma constante nas notas fiscais de aquisição e a que predominava na escrituração do autuado, de acordo com o estabelecido na legislação. Foram efetuadas as diversas equivalências, quando das saídas descritas das notas fiscais informavam que se tratava da unidade em “quilo”. Indicou o preposto do Fisco que quando houve alguma dúvida a contabilidade foi contatada, tendo encaminhado um e-mail indicando a unidade utilizada.

Não existe a grande diversidade de tipos de alho, conforme o argumento defensivo, de forma a influenciar a formação do preço médio e base de cálculo do imposto exigido. Os valores calculados com equívocos foram ajustados, na forma da legislação.

(...)

O demonstrativo de preço médio que dá suporte a exigência foi construído conforme manda a legislação baiana, com base nas operações do último mês de comercialização do produto, no exercício. Em face da existência de alguns equívocos na apuração desse preço médio, e em consequência, na formação da base de cálculo da exigência, o relatório fiscal foi alterado, de forma a retratar o exato valor da omissão de saída verificada.

Quanto ao produto “coco seco”, feita também a conversão para a unidade de medida “caixa”, os ajustes procedidos no cálculo do preço médio, foi apurado efetivamente o valor de R\$ 83,00 por caixa e não R\$ 61,21, conforme alegou o autuado.

(...)

Portanto, em se tratando da apuração de diferenças que implicam omissão de receitas tributáveis, em obediência à legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme orientações contidas na Portaria nº 445/98, no princípio da legalidade (§ 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96) e demais princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, as provas, ajustes e adequações manejados pelo autuado, no controle de seus estoques, devem ser devidamente motivados, objetivados, no sentido de esclarecer a fiel movimentação, entrada e saída das mercadorias, alvo da autuação.

O autuado não logrou provar o acerto das suas razões, restando caracterizado o levantamento fiscal, nos valores a seguir descritos:

Exercício 2012 – R\$ 44.040,01

Exercício 2013 – R\$ 67.197,41

Exercício 2014 – R\$ 104.218,31

Exercício 2015 – R\$ 1.740.576,62

Exercício 2016 – R\$ 605.501,13

O valor global da omissão de saída originada do levantamento quantitativo de estoque nos exercícios fechados acima anunciados totaliza R\$ 2.561.533,48.”

Há que se considerar, para todos os efeitos, como escoreita a decisão adotada diante da prova coligida aos autos, cuja integridade fora submetida a contraditório regular durante toda a tramitação do feito. No particular, vê-se que a JF reconheceu como parcialmente plausível a tese apresentada pelo Recorrente mesmo com parecer em sentido contrário ofertado pela Auditoria Primitiva.

Tal circunstância decorre da acertada verificação da conversão de unidade de medidas, conforme visto, efetuando-se diversas equivalências, quando das saídas descritas das notas fiscais informavam que se tratava da unidade em “quilo” para de unidade “caixa”, de forma que houve o devido ajuste na formação dos preços médios para os produtos alho, coco seco e amendoim.

O resultado dos ajustes feitos na apuração do preço médio, com a consequente alteração do relatório fiscal de forma a retratar o valor da omissão de saída somente revela a primazia do princípio da busca da verdade material a partir do enfrentamento de toda a matéria de defesa produzida relativamente aos pontos discutidos, não havendo razões de ordem material para a sua desconstituição.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

O Recurso foi interposto em face do remanescente da infração 02, e totalidade das infrações 06, 07, 08 e 10.

Digno de registro que o Recorrente, às fls. 633/636, 28/1/2025, após ser intimado para falar sobre o resultado da segunda diligência determinada pela 2ª CJF, indicou que “*iniciou procedimentos para parcelamento dos débitos referentes às infrações 06, 07, 08 e 10, motivo pelo qual sobre elas não se manifestará*”.

Contudo, até o momento do presente julgamento, não há nos autos notícias/provas a respeito da efetiva adesão do contribuinte a quaisquer dos procedimentos legais disponíveis para redução de multas e acréscimos moratórios de débitos fiscais do ICMS, circunstância que determina o prosseguimento do julgamento das razões recursais em relação às referidas infrações.

No interesse da verificação da regularidade do PAF, em diligência junto à Secretaria deste CONSEF, verifiquei no sistema SIGAT que foram apropriados pagamentos no valor total de R\$ 141.008,63, Cod. De Receita 1755, distribuídos para todas as infrações, mas sem informações a respeito da adesão ou não susomencionadas.

Nestes termos, entendo que, na eventualidade de algum pagamento ter sido efetuado a este respeito, fica desde já homologado conforme procedimento a ser verificado doravante pela Administração Fazendária.

Passo ao julgamento das razões do recurso voluntário.

No que pertine à infração 02, acusa-se a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuada sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2012/2016), sendo originalmente lançado imposto no valor de R\$ 3.007.314,06, mais multa de 100%, sendo tal montante reduzido no julgamento da JJF para R\$ 2.561.533,48, pelas razões já abordadas quando do julgamento do Recurso de Ofício.

Nas suas razões recursais, o Recorrente insiste na contestação do procedimento fiscal aviado, reafirmando as teses defensivas relacionadas a ocorrência de falhas na auditoria quanto à mercadoria alho, tendo indicado, em síntese: **a)** a inobservância de diferentes tipos desta mercadoria em sua escrita fiscal; **b)** inobservância a diferença de preços de cada uma delas; **c)** erros na elaboração do demonstrativo de entradas, onde se considerou documentos fiscais com unidade “quilos” como se fossem “caixas”, bem como erros na conversão de unidades de medidas e respectivas equivalências.

Firme nestas perspectivas e em busca da verdade material, foram determinadas duas diligências, sendo a primeira visando oportunizar o contribuinte a apresentar as Notas Fiscais de aquisição das mercadorias objeto do questionamento e a segunda para determinar ao Auditor Primitivo a avaliação das teses recursais, observando os preços médios dos produtos lançados, assim como as conversões das unidades de medida gerando novo relatório fiscal.

Ocorre que, nas duas oportunidades em que se buscou o aprofundamento do contraditório específico, quedou-se inerte o Recorrente quanto à comprovação das alegações que levou a efeito em seu recurso, sendo que na primeira oportunidade não apresentou as notas fiscais que embasariam os seus argumentos defensivos e na segunda, após apresentação da informação fiscal pela auditoria, apenas reiterou os argumentos lançados em seu recurso.

Como se percebe dos autos, portanto, após a revisão feita pela JJF quando do julgamento da infração, que se afirma adequada, não trouxe o Recorrente nada novo ou qualquer outro elemento capaz de infirmar as conclusões que foram postas, apesar de ter sido oportunizado a fazê-lo.

Neste sentido, tenho que a fim de elidir as constatações apresentadas pelo fisco, competiria ao Recorrente, minimamente, apresentar elementos probatórios no sentido de que permaneciam no demonstrativo erros de fatores de conversão das unidades de medidas da mercadoria alho ou que teria efetuado a aquisição dos diversos tipos de alho por ele indicadas (ALHO IMPORTADO N 6, ALHO NACIONAL, ALHO A GRANEL, ALHO GRANEL N 5, ALHOS FRESCOS IMPORTADO) de modo suficientemente relevante a modificar as constatações fixadas, inclusive no eu pertine aos preços médios, isso para além da revisão já feita nos autos.

Logo, não havendo evidências em sentido contrário, rejeito a tese recursal relacionada à infração 02, mantendo a decisão quanto ao ponto.

No que pertine às **infrações 06 e 07**, afirma o Recorrente ser impossível a exigência de multa isolada incidente sobre infração que já foi objeto de regularização quando do efetivo lançamento na escrita fiscal, inclusive no caso em que as saídas foram consideradas omitidas e exigido ICMS e multa em valor muito superior ao valor da antecipação.

Todavia, o que se constata é que as referidas infrações, inexoravelmente, tratam da aplicação da norma ao caso concreto, ou seja, aplicação da multa de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial com base no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, sendo incontroverso que as operações estavam registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos valores de R\$ 1.240.120,22 (infração 6) e R\$ 43.818,17 (infração 7), respectivamente. E assim se manifestou o julgador de piso:

“Os demonstrativos sintéticos que instruem a segunda exigência foram elaborados pelo Auditor fiscal discriminando as operações de aquisição de mercadorias para comercialização, não sujeitas ao regime de substituição tributária, acostados aos autos, fls. 64/46[46/64]. As operações com pagamento parcial por parte do autuado foram exigidas no item 6. As operações sem qualquer pagamento parcial por parte do autuado foram alinhadas no item 7. O demonstrativo contendo a totalidade das operações encontra-se encartado no

demonstrativo eletrônico, acostado também aos autos.

Inverossímil a argumentação do autuado da ausência de lesão ao erário, considerando que escriturou regularmente todos os documentos fiscais, e que o auto de infração somente cumpriria a sua finalidade, se lavrado antes do lançamento realizado pelo contribuinte, na sua apuração normal do ICMS. No caso concreto, a antecipação parcial teria sido absorvida na apuração normal do tributo.

(...)

Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição (Art. 12-A, da Lei nº 7.014/96).

Consoante o art. 332, § 2º, RICMS BA, o recolhimento do imposto por antecipação dar-se-á até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, obedecidos os requisitos ali previstos. Estabelece o art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, a aplicação da multa 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, por antecipação, inclusive, por antecipação parcial.

Considerando que o contribuinte não recolheu o ICMS antecipação parcial, ou o fez a menor, no momento estabelecido na legislação, mas, o fazendo, em momento posterior, nas saídas tributadas regularmente, atrai a incide da multa de 60% sobre o imposto não recolhido por antecipação parcial, nos termos do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com redação da Lei nº 10.847, de 27/11/2007.”

Como se vê, tanto a fiscalização quanto o julgador de piso foram além da simples reprodução do conteúdo normativo dos dispositivos legais aplicáveis à hipótese, sendo clara a interpretação emprestada diante da circunstância fática configurada nos autos e não elididas, tanto referentes às operações com pagamento parcial quanto às operações sem qualquer pagamento parcial, sendo certo que os demonstrativos contendo a totalidade das operações foram disponibilizados ao Recorrente.

Nestes termos, portanto, não se verifica a oposição de impugnação específica do quanto decidido ou fundamentos hábeis a elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal conforme julgamento ora recorrido, que caminhou pela procedência da autuação.

Como cediço, o Processo Administrativo Fiscal baiano, a despeito de ser permeado pelo informalismo e garantia do contraditório e ampla defesa como pressupostos para a conformação dos fatos e circunstâncias constantes do processo, aí inclusas as alegações, argumentações e provas, todos no interesse do estabelecimento de ambiente adequado para a formação do convencimento do órgão julgador ao resolver as questões suscitadas no processo, não isenta o Recorrente dos deveres básicos relacionados aos argumentos que propõe.

Daí porque determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Recorrente do ônus elisivo/modificativo do direito embandeirado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai, para a Recorrente, o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

Quanto às teses recursais relacionadas à infração 08, entendo que não merecem prosperar. Registre-se que, na infração 8, foi aplicada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória pela entrada no estabelecimento de mercadorias (não tributáveis) sem o registro na escrita fiscal, nos exercícios de 2012 a 2016. Valor R\$ 158.393,86.

O Recorrente reafirma que o inciso XI, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que fundamentou a aplicação de multa, foi revogado em 21/12/17, com efeitos a partir de 22/12/17, data em que o auto de infração se encontrava pendente de julgamento, bem assim que tal dispositivo não poderia ser aplicado ainda que a conduta tida como infracional tivesse ocorrido durante a vigência da Lei, razão pela qual pede a aplicação do art. 106, inciso II da Lei nº 5.172/96 (CTN).

Entretanto, afiro que a conduta praticada pelo Auditor, neste caso concreto, deve ser mantida, tendo em vista que o descumprimento da obrigação acessória ocorreu justamente no período de 2012 a 2016, quando o tipo normativo se encontrava descrito em sua forma original exatamente no inciso XI, ou seja, em plena vigência, não se tratando, portanto, da hipótese de readequação de capitulação legal.

Sobre a **infração 10**, defende a Recorrente a impossibilidade de aplicação de multa sem que houvesse intimação do fiscalizado para promover correções em caso de divergências, ressaltando que o dispositivo regulamentar que fundamentou a exigência tributária, art. 261, § 4º, militaria em seu favor, o que, ao meu sentir, não procede.

Isso porque, no caso dos autos, não se trata de inconsistência nos arquivos magnéticos apresentados pelo Recorrente, como quer fazer crer, mas sim fornecimento de arquivos magnéticos com omissão de operações, conforme constatado pelo Auditor Fiscal no demonstrativo de débito (fls. 112/113), ocasião em que identificou os valores omitidos/com divergências e aplicou a penalidade.

Nestes termos, considero que tais atos que foram considerados aperfeiçoados e adequados ao tipo legal indicado como infração à lei, nos termos da letra “i”, XIII-A, art. 42 da Lei nº 7014/96:

“i) 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso”

Portanto, entendo que a infração deve ser mantida.

Assim, o Recurso Voluntário é pelo Não Provedimento.

Por fim, compulsando os autos, entendo que alguns erros materiais merecem ser corrigidos, de modo que sugiro a retificação, de ofício, da ementa, em face de erro material (Art. 164, § 3º do RPAF) na transposição da descrição dos itens integrantes do julgamento, para que conste na forma que segue:

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 1 não impugnada. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração 2 subsistente em parte. c) DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração 4 subsistente. d) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE OUTRA UNIDADE FEDERADA E/OU EXTERIOR. Infração 5 subsistente. e) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO E NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA PERCENTUAL. Resta caracterizada a multa percentual, em relação ao ICMS antecipação parcial, não recolhido tempestivamente. Infrações 6 e 7 subsistentes. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO COM CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. VALOR INFERIOR FORNECIDO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. O autuado não elide a presunção legal. Em se tratando de uma omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por presunção, entendo que o respectivo valor, sendo da mesma natureza fiscal, deve ser compensado com a omissão detectada, no mesmo exercício, relativa ao levantamento quantitativo de estoques, nos mesmos períodos. Dessa forma, a infração 3 resta absolvida pelos valores apurados na infração 2. Infração 3 insubsistente. 3. MULTA. a) DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. Infração 9 não impugnada. b) DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Razões de defesa não foram capazes de elidir a autuação, entretanto, com fulcro no art. 106, II, “c” do CTN, a multa indicada nessa infração, equivalente a 10% do valor das mercadorias tributáveis não registradas, passa para 1%, uma vez que o inc. IX do art. 42 da Lei nº 7014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/15. Infração 8 subsistente. c) FORNECIMENTO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. SINTEGRA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES. MULTA DE 1% NAS SAÍDAS DAS OPERAÇÕES. A penalidade a ser aplicada

corresponde 5% do valor de entradas e saídas omitidas ou informadas com dados divergentes, limitando-se a 1% das operações de saídas, em cada período de apuração. A fiscalização elaborou demonstrativo do débito, nos períodos consignados nos autos identificando os valores omitidos/com divergências, aplicando corretamente penalidade de acordo como o previsto na legislação. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34). **Infração 10 subsistente.** Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, conforme o valor abaixo:

| INF. | RESULTADO | VLR. LANÇADO | VLR. JULGADO | MULTA |
|--------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------|
| 01 | RECONHECIDA | 45.713,88 | 45.713,88 | 60% |
| 02 | PROCEDENTE EM PARTE | 3.007.314,06 | 2.561.533,48 | 100% |
| 03 | IMPROCEDENTE | 31.498,41 | 0,00 | ----- |
| 04 | RECONHECIDA | 189,50 | 189,50 | 60% |
| 05 | RECONHECIDA | 10.759,50 | 10.759,50 | 60% |
| 06 | PROCEDENTE | 1.240.120,22 | 1.240.120,22 | ----- |
| 07 | PROCEDENTE | 43.818,17 | 43.818,17 | ----- |
| 08 | PROCEDENTE | 158.393,86 | 158.393,86 | ----- |
| 09 | RECONHECIDA | 140,00 | 140,00 | ----- |
| 10 | PROCEDENTE | 86.430,51 | 86.430,51 | ----- |
| TOTAL | | 4.624.378,11 | 4.147.099,12 | |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 300449.0011/17-8, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.618.196,36**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 56.662,88 e 100% sobre R\$ 2.561.533,48, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor de **R\$ 244.964,37** e multa percentual no valor de **R\$ 1.283.938,39**, previstas nos incisos XI, XIII-A, “i”, XVIII, “c”, alterada pelas Leis nºs 10.847/07 e 8.534/02 e II, “d”, § 1º do citado artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos através do parcelamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS