

A. I. Nº - 217688.0402/13-7  
AUTUADO - C&A MODAS LTDA.  
AUTUANTE - PAULO ROBERTO BRANDÃO ARGOLO  
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL  
INTERNET - 01/09/2014

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0160-05/14**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA INTEGRAL E PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA PRIMEIRA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA DE MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTROS ESTADOS, ENQUADRADAS.** Foram imputadas infrações de natureza distintas e, portanto, com repercussões jurídico-tributárias diferentes, ou seja: apesar de as duas infrações coincidirem quanto ao descumprimento da obrigação de antecipar (parcial ou integralmente) o pagamento do imposto, com base em um fato gerador presumido, diferem, nitidamente, quando uma faz constar, no pólo passivo da relação jurídica-tributária, o sujeito passivo na condição de “contribuinte” - sujeição passiva direta, que é o caso da antecipação parcial, pois antecipa o imposto cuja exigência tributaria deverá satisfazer integralmente na condição de contribuinte no momento da saída das mercadorias - e a outra no pólo passivo indireto, que é antecipação com substituição tributária, fazendo constar um “responsável” – que é o substituto tributário dos demais contribuintes que eventualmente realizarão as operações subsequentes. O aspecto temporal do fato gerador deve ser claro e preciso, não comporta o lançamento de ofício atribuir a sujeição passiva direta e indireta, a condição de contribuinte e responsável ao mesmo tempo. Destarte, é nulo o lançamento que contiver tal imprecisão. Diante do exposto a decisão foi pela nulidade do Auto de Infração, com base no art. 18, IV, “b” do RPAF/BA. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias, no dia 30/10/2013, em decorrência da aquisição por parte da autuada de mercadorias para comercialização em outra unidade da Federação, quando se encontrava com a sua inscrição estadual descredenciada, sem o recolhimento prévio, na entrada neste Estado, do ICMS devido por antecipação parcial e total. O valor exigido foi de R\$ 19.113,72, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra "f", da Lei nº 7.014/96.

Consta dos demonstrativos juntados às fls. 02 e 06 que as operações autuadas estavam acobertadas por notas fiscais, envolvendo transferências de mercadorias objeto do comércio da empresa autuada – calçados e artigos de vestuários, submetidos, respectivamente, à tributação antecipada pelo regime da substituição tributária e tributação normal, via sistema débito/crédito.

Em sua peça defensiva, subscrita por advogados, (fls. 33 a 49), protocolada em 14/03/14, a empresa autuada alega já haver recolhido o valor exigido no presente PAF, fazendo juntar cópia

de DAE (fls. 64), onde estaria englobado o valor referente ao crédito tributário discutido. Contestou também o percentual da multa aplicada.

Indicou que a suposta irregularidade ocorreu com relação às mercadorias acobertadas pelos DANFEs de números 330363, 330469, 330470, 330471,0330472, 330473 e 330474 (doc. 01).

Preliminarmente pediu a nulidade da autuação por ausência de motivação adequada e falha na instrução do PAF.

Consignou que no Auto de Infração em testilha o agente fiscal constitui os créditos tributários de ICMS por suposta falta de pagamento do imposto, no regime de antecipação, incidente sobre as operações referentes às mercadorias acobertadas pelos DANFEs mencionados. Todavia o pagamento do ICMS incidente sobre tais mercadorias foi feito em conjunto com pagamentos relativos a mercadorias acobertadas por outros DANFEs com relação aos quais não houve autuação alguma. Ou seja, em idênticas operações de circulação de mercadorias sujeitas à antecipação do ICMS, umas motivaram a autuação ora questionada, e, outras, não.

Contudo, frisa a defesa, o agente fiscal não explicou a razão pela qual os DANFEs mencionados no Auto tiveram seu pagamento desconsiderado, ao contrário do que aconteceu com os demais DANFEs acobertados pelo mesmo pagamento de ICMS, como comprovaria a documentação anexada na peça impugnatória.

Destacou que fiscalização tinha elementos mais que suficientes para verificar a regularidade dos pagamentos feitos pela empresa, no entanto, preferiu não fazê-lo, lavrando equivocamente o Auto de Infração. Tal fato, por si só, demonstraria que o Auto está eivado de irregularidades mais que suficientes para justificar sua anulação – se o pagamento referente às mercadorias constantes de diversas DANFEs foi feito de forma conjunta.

Além disso, enfatizou que eventuais divergências poderiam ser esclarecidas com simples diligência junto à defendant, ou solicitação de esclarecimentos. Todavia a fiscalização preferiu autuar a C&A, sem exposição de motivos ou fundamentos de cada infração. Notou ainda que o Auto descreve em termos fáticos as infrações, e após aponta o enquadramento, contudo, não há qualquer explicação para a desconsideração dos pagamentos efetuados. Assim entende que se encontra fartamente demonstrada a nulidade do Auto em comento.

Fez em seguida menções a dispositivos da legislação tributária, em especial as prescrições do art. 3º e. art. 142, ambos do CTN, além de citações doutrinárias, para ressaltar que a descrição da conduta infracional deve ser adequada e suficiente, sem a qual será inevitável e irremediavelmente inválido o lançamento, pois, a devida descrição dos motivos de fato e de direito que levaram à prática do ato (motivação) é elemento imprescindível à validade de todo e qualquer ato administrativo. Fez citação também dos princípios da fundamentação e motivação dos atos administrativos.

Formulou pedido pela declaração de nulidade do Auto de Infração, com base nas disposições do art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF (Decreto Estadual nº 7.629/99).

No mérito, invocou a aplicação ao caso do princípio da verdade material, visto que os documentos fornecidos na peça defensiva desconstituem a autuação, considerando os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo em relação aos DANFEs mencionadas no A.I.

Detalhou que os DANFEs mencionados no Auto, de números 330469, 330470, 330471,0330472, 330473 e 330474 (todos referentes a operações com CFOP 2152 e devidamente escriturados no livro Registro de Entradas- doc. 02), o analítico de entradas por CFOP referente ao CFOP 2152 para o período (doc. 03) mostra que os valores de ICMS referentes a tais notas compuseram a base de cálculo de R\$ 2.534.404,02 – referente às operações com CFOP 2152 e comprovado pelo registro de apuração de ICMS (doc. 04) – a partir da qual, somando-se a base de R\$ 22.894,95 referente ao ICMS para o CFOP 2102 (doc. 04), chegou-se ao valor de ICMS devido de R\$ 283.374,31, devidamente pago (doc. 05), tudo conforme demonstrativo de cálculos anexo (doc. 06).

Frente às provas apresentadas requer o cancelamento do Auto de Infração, visto que, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional, o pagamento extingue o crédito tributário, não havendo no caso em tela qualquer crédito a se constituir ou cobrar.

Pediu também, em requerimento subsidiário, que a multa seja excluída por ofender o princípio do não confisco ou que essa parcela seja reduzida ao patamar de 20% do valor do tributo.

Foi prestada informação fiscal às fls 115 a 117 do PAF.

Foi ressaltado nessa peça que o conjunto comprobatório da acusação fiscal é robusto, estando amparado na tela de situação (fls. 04) que comprova o descredenciamento, nos DANFES juntados as fls. 07 a 21, que evidenciam a aquisição interestadual e ainda pelo histórico de pagamentos acostado as fls. 05 que comprova a falta de recolhimento prévio do ICMS devido pela operação.

Citou o autuante a regra geral inserta no art. 12-A da Lei nº 7.014/96 prevê a obrigatoriedade do recolhimento, a título de antecipação tributária a todos os contribuintes do estado, "in verbis".

*"Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição".*

mencionou, também, o artigo 332, inciso III, alínea "b", do RICMS/2012, que estabelece o momento do pagamento, a se verificar antes da entrada das mercadorias no território baiano, conforme transcrição abaixo.

*"Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*(...)*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:*

*(...)*

*b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS".*

Prosseguindo o mesmo dispositivo, em seu § 2º define as regras para o credenciamento do contribuinte em data posterior à entrada das mercadorias:

*"§ 2º Poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "g" do inciso III, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, exceto em relação às operações com açúcar e às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo, o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CADICMS) que preencha, cumulativamente, os seguintes requisitos:*

*I - possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da federação;*

*II - não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

*III - esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*

*IV - esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais".*

Ao se encontrar com a sua inscrição "descredenciada", estaria o contribuinte obrigado ao recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, antes da entrada das mercadorias em território baiano.

Assim, mesmo se fosse considerado o suposto pagamento este não teria o condão de desvirtuar a autuação. É que os pagamentos informados junto com a defesa foram efetuados em 11/11/2013 e 25/11/2013, ou seja, após o ingresso das mercadorias em território baiano e após a lavratura do Auto de Infração.

Ressaltar linhas a frente que o contribuinte, em sua peça defensiva, não contestou os motivos da autuação, limitando-se ao argumento de extinção do crédito tributário pelo pagamento. Todavia, essa alegação, no entender do autuante, se mostra insuficiente para a extinção do PAF, por ser

intempestivo.

Quanto ao percentual da multa aplicada, informou que em que pese o inconformismo da autuada é este o percentual previsto pela legislação em vigor.

Ao finalizar a peça informativa o autuante pugnou pela PROCEDÊNCIA "in totum" do Auto de Infração em lide.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias, no dia 30/10/2013, em decorrência da aquisição por parte da autuada de mercadorias para comercialização em outra unidade da Federação, quando se encontrava com a sua inscrição estadual descredenciada, sem o recolhimento prévio, na entrada neste Estado, do ICMS devido por antecipação parcial e total. O valor exigido foi de R\$ 19.113,72, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra "f", da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte na peça de defesa arguiu a nulidade do lançamento e, no mérito, anexou provas para demonstrar que o ICMS exigido no lançamento foi devidamente recolhido.

O autuante, por sua vez, informou que mesmo fosse considerado o suposto pagamento este não teria o condão de desvirtuar a autuação. É que os pagamentos informados junto com a defesa foram efetuados em após o ingresso das mercadorias em território baiano e após a lavratura do Auto de Infração.

Verifico que no caso em exame as operações autuadas estavam acobertadas por notas fiscais/DANFEs de números 330363, 330469, 330470, 330471, 0330472, 330473 e 330474 (doc. 01), envolvendo transferências de mercadorias objeto do comércio da empresa autuada – calçados e artigos de vestuários, submetidos, respectivamente, à tributação antecipada pelo regime da substituição tributária e tributação normal, via sistema débito/crédito.

Há uma questão prejudicial a ser apreciada neste processo no que diz respeito à validade formal do lançamento tributário. No que diz respeito à fundamentação, valho-me, neste caso, do voto proferido nesta mesma sessão de julgamento, pelo presidente desta 5ª JJF, julgador Angelo Mário Pitombo (PAF A.I. nº 998830234134, Acórdão nº 0158-05/14).

Conforme ressaltado linhas acima no presente lançamento de ofício foram imputados ao sujeito passivo, em uma única infração, simultaneamente, duas exigências tributárias distintas com a elaboração, também, de um único demonstrativo de débito de situações tributárias que comportam cálculos também distintos. Foi atribuída ao contribuinte autuado a condição de sujeito passivo responsável por substituição, por falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação integral, em relação a calçados, bem como a condição de contribuinte, relativa à antecipação parcial do ICMS concernente aos artigos de vestuário. Tal imputação se verificou-se no campo "Infração", onde se exige do autuado o "ICMS referente à antecipação tributária-parcial ou total, conforme o caso, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade federativa, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou sem destinatário certo."

Assim, foram imputadas infrações de natureza distintas e, portanto, com repercussões jurídico-tributárias diferentes, ou seja: apesar de as duas infrações coincidirem quanto ao descumprimento da obrigação de antecipar (parcial ou integralmente) o pagamento do imposto, com base em um fato gerador presumido, diferem, nitidamente, quando uma faz constar, no pólo passivo da relação jurídica-tributária, o sujeito passivo na condição de "contribuinte" - sujeição passiva direta, que é o caso da antecipação parcial, pois antecipa o imposto cuja exigência tributária deverá satisfazer integralmente na condição de contribuinte no momento da saída das mercadorias - e a outra no pólo passivo indireto, que é antecipação com substituição tributária, fazendo constar um "responsável" – que é o substituto tributário dos demais contribuintes que

eventualmente realizarão as operações subsequentes.

O aspecto temporal do fato gerador deve ser claro e preciso, não sendo possível e válido, no lançamento de ofício, em uma única imputação ou infração, se atribuir a sujeição passiva direta e indireta, ou seja, a condição de contribuinte e responsável ao mesmo tempo.

Destarte, é nulo o lançamento que contiver tal imprecisão.

Cabe, por fim, eu outro dizer, declarar que as infrações devem ser imputadas de forma distinta, quanto o sujeito passivo estiver na condição de contribuinte, de responsável por substituição tributária ou mesmo na condição de responsável solidário.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, com base no art. 18, IV, “b” do RPAF/BA.

Frente a declaração de nulidade do Auto de Infração, os pagamentos efetuados pelo contribuinte após o ingresso das mercadorias no território baiano deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **217688.0402/13-7**, lavrado contra **C&A MODAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR