

**PROCESSO** - A. I. N° 232177.0057/18-0  
**RECORRENTE** - WATCH IMAGINE RELÓGIOS E ACESSÓRIOS EIRELI - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0125-02/19  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04.11.2020

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0214-11/20-VD**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL.**

**a) FALTA DE RECOLHIMENTO.** Dos valores autuados apenas foi comprovado o recolhimento relativo à ocorrência novembro 2017. Infração parcialmente subsistente. **b) RECOLHIMENTO A MENOS.** Infração não elidida. Afastada a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2018, o qual formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$124.884,73, em decorrência das seguintes infrações:

*01 – 07.21.03 - Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referentes a aquisições de mercadorias fora da Bahia. Valor: R\$90.157,54. Período: Junho a Dezembro 2016, Janeiro, Abril, Maio, Novembro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96 C/C art. 321, VII, “b”, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, conforme previsto na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*02 - 07.21.04 - Recolhimento a menos do ICMS referente à antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referentes a aquisições de mercadorias fora da Bahia. Valor: R\$34.727,19. Período: Fevereiro, Março, Junho, Setembro e Outubro 2017. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96 C/C art. 321, VII, “b” do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, conforme previsto na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Após a devida instrução processual, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

**VOTO**

*Conforme acima relatado, o AI processado exige originalmente o valor de R\$124.884,73 referente a falta de recolhimento e recolhimento a menos de ICMS Antecipação Parcial.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 157, 182 e 183, bem como o teor das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 07-153 e CD de fl. 154); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator constata não haver vício a macular o PAF em análise.*

*A exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante, mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.*

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Vê-se nos autos que, sem contestar o demonstrativo suporte das infrações em que as NFs objeto da autuação estão identificadas (fls. 09-151), a exação fiscal se refere ao ICMS Antecipação Parcial relativo às operações interestaduais de aquisição de mercadorias, cuja obrigação tributária consta tipificada na seguinte legislação tributária da Bahia:

Lei 7.014/96:

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.

RICMS-BA/2012:

Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

...  
VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros estados e Distrito Federal:

...  
b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos arts. 273 e 274.

Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.

Registre-se que a Impugnação do sujeito passivo se limita a alegar: a) primariamente, a inconstitucionalidade da legislação em que as infrações foram enquadradas por entendê-la afrontar aos princípios da isonomia e capacidade contributiva dos contribuintes optantes do Simples Nacional, razão pela qual pede o sobrerestamento do PAF até o julgamento definitivo pelo STF do RE 970.821; b) subsidiariamente, a exclusão do valor de R\$22.561,50 referente ao pagamento do imposto relativo à competência 11/2017.

Dado à unicidade jurisdicional do Direito brasileiro e em face da instância em que ora se discute esse contencioso administrativo, conforme disposto no artigo 167 do RPAF, a inconstitucionalidade alegada foge à apreciação deste órgão administrativo judicante.

Eis a redação do dispositivo regulamentar citado:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

- I - a declaração de inconstitucionalidade;
- II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida;
- III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Consequentemente, tendo em vista não se tratar de matéria definitivamente julgada pelo Poder Judiciário, esse processo administrativo também não pode ser sobrerestado como pleiteia o Impugnante.

Quanto ao recolhimento do valor de R\$22.561,50 a título de ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL para a competência Novembro 2017 e não considerado originalmente pelo autuante, temos o seguinte: a) o demonstrativo suporte da autuação que identifica e relaciona os documentos fiscais objeto da ocorrência novembro 2017 (fls. 09-151) teve cópia entregue ao autuado, conforme fl. 157; b) as NFs objeto da ocorrência novembro 2017 no valor de R\$14.572,36 que foram excluídas da autuação original constam das fls. 138-150; c) embora recolhido a título de ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL, podendo e devendo fazer na oportunidade da Defesa como indica o art. 123 do RPAF abaixo transcreto, o Impugnante não identifica as NFs às quais se refere, de modo a pedir exclusões, caso constem do demonstrativo ainda que relativas a outras competências, uma vez que detém tal informação. Portanto, não identificou nos autos a que ou a quais operações se refere a diferença de R\$ 7.989,14. Por exemplo, se a uma apuração incorreta relativa às NFs listadas na autuação para a ocorrência novembro 2017 ou a outros documentos que constam ou não nos demonstrativos da autuação.

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

...  
§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Nesse contexto, sem causar prejuízo ao sujeito passivo, entendo ter bem agido o autuante em excluir do valor original apenas o valor correspondente à ocorrência de Novembro 2017 autuada no valor de R\$14.572,36, pois: a) caso a diferença de R\$7.989,14 se refira a indébito relacionado às NFs autuadas, a restituição deve ocorrer via procedimento administrativo nos termos previstos no artigo 74 do RPAF, abaixo reproduzido; b) caso se refira a outras NFs autuadas, mas relacionadas em outras ocorrências autuadas, cabe ao sujeito passivo identificá-las e pedir a exclusão, o que ainda será possível em face de recurso voluntário apreciável na segunda instância deste órgão administrativo judicante; c) caso se refira a outras NFs não relacionadas a esse AI, nada haverá que ser restituído por não haver indébito tributário.

Art. 74. A restituição de tributo estadual, seus acréscimos ou multa, em razão de recolhimento a mais ou indevido, dependerá de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do art. 10, através do órgão local, contendo, ainda:

I - indicação do valor da restituição pleiteada;

II - indicação do dispositivo legal em que se funde o requerimento, e prova de nele estar enquadrado;

III - cópia do documento relativo ao recolhimento a mais ou indevido;

IV - outras indicações e informações necessárias ao esclarecimento do pedido.

Voto, pois, pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, em face da exclusão do valor relativo à ocorrência de Novembro 2017, da Infração 01 que passa de R\$90.157,54 para R\$75.585,18.

Irresignado com o valor remanescente, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nas seguintes alegações:

Incialmente tece um breve relato dos fatos e informa a tempestividade da peça recursal.

Aponta como preliminar a suspensão do processo, em face do previsto no art. 167, II do RPAF/BA, tendo em vista que a discussão aqui travada está sendo alvo de julgamento no STF, com grande perspectiva de vitória para o contribuinte, razão pela qual requer a suspensão do processo até que o julgamento retorne e o SF conclua a questão.

Informa, ainda, que ingressou com ação judicial, Mandado de Segurança 0567295-25.2018.8.05.0001, que ainda não teve a liminar apreciada.

No mérito, alega ofensa ao princípio da capacidade contributiva. Afirma que os estados da federação não respeitam o Simples Nacional, e o Estado da Bahia não foge à regra, pois exige das micro e pequenas empresas o ICMS decorrente de aquisição para consumidor final, sob a forma de diferencial de alíquota, afetando diretamente o princípio da capacidade contributiva, uma vez, que onera as tais empresas aumentando a sua carga tributária.

Salienta que tal sistemática resulta por ofender, também, ao princípio da isonomia, uma vez que as empresas optantes do Simples passam a receber tratamento mais gravoso em relação as demais contribuintes do ICMS. Pois, não podem se valer do creditamento - não cumulatividade - do ICMS recolhido de forma antecipada na apuração do mesmo.

Cita julgamento do Recurso Extraordinário nº 970.821, de relatoria do Ministro Edson Fachin, que se encontra suspenso por pedido de vista do Ministro Gilmar Mendes, destacando trecho do voto do Ministro Luís Barroso, entendendo a recorrente que se está diante de clara constitucionalidade da legislação em comento, uma vez que a exigência do ICMS de forma antecipada ofende ao princípio constitucional da capacidade contributiva das empresas optantes do Simples Nacional.

Discorre sobre a ofensa ao princípio da isonomia. Aduz que na construção da legislação do ICMS

do Estado da Bahia, no tocante ao recolhimento da antecipação do tributo devido, Decreto nº 13.780/12, art. 321, inciso VII, alínea “b”, tal cuidado não foi observado, uma vez que conforme este comando legal, as empresas optantes do Simples Nacional devem proceder ao recolhimento do ICMS antecipado de forma idêntica as demais empresas.

Defende que ao estabelecer a obrigação do recolhimento antecipado do ICMS por parte das empresas optantes do Simples Nacional de forma idêntica as demais empresas, o Fisco estadual acaba por impor obrigações fiscais e também onerar a carga tributária das empresas optantes pelo Simples Nacional, ferindo assim o princípio da isonomia.

Quanto ao valor exigido, informa que houve um pagamento a maior realizado pela Recorrente na competência novembro/2017 no valor de R\$ 22.561,50 (vinte e dois mil quinhentos e sessenta e um mil reais e cinquenta centavos). Salienta que esse pagamento ocorreu por um mero erro de apuração do tributo.

Explica que no mês de novembro de 2017, o agente autuante identificou um valor de tributo devido na soma de R\$14.572,36 (quatorze mil, quinhentos e setenta e dois reais, e trinta e seis centavos), entretanto, quando da autuação não vislumbrou o recolhimento acima transcrita, somente o fazendo após a leitura da impugnação da Recorrente. Assim, ao identificar esse recolhimento, o agente autuante retirou da sua planilha o valor que entendia devido de R\$14.572,36 (quatorze mil, quinhentos e setenta e dois reais, e trinta e seis centavos), entendendo que o novo valor da autuação seria apenas de R\$75.585,18 (setenta e cinco mil quinhentos e oitenta cinco reais e dezoito centavos). E na consolidação final do Auto de Infração, o valor por ele encontrado é de R\$110.312,40 (cento e dez mil trezentos e doze reais, e quarenta centavos).

Entende a recorrente que se o valor devido é R\$14.572,36 (quatorze mil quinhentos e setenta e dois reais e trinta e seis centavos) e o valor recolhido foi de R\$22.561,50 (vinte e dois mil quinhentos e sessenta e um real e cinquenta centavos), é lógico que houve um recolhimento a maior na importância de R\$7.989,14 (sete mil, novecentos e oitenta e nove e quatorze centavos), que foi desprezado pelo fiscal.

Defende que esse valor deveria ser utilizado como crédito da Recorrente, na própria planilha elaborada pelo Fiscal.

Assevera que registrou na sua peça de defesa quanto seria o novo valor da autuação em face do pagamento a maior efetuado, inclusive, juntando planilha de elaboração própria e demonstrando de forma conclusiva o seu cálculo. Sendo esse de R\$102.323,22 (cento e dois mil trezentos e vinte três reais, e vinte e dois centavos).

Por fim, requer:

- a) O total cancelamento do Auto de Infração, ora guerreado, tendo em vista as alegações de mérito apontadas pela Recorrente, principalmente em face das constitucionalidades apontadas e já albergadas pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal ou;
- b) A suspensão da exigência, em face da suspensão do julgamento do RE nº 970.821 no Supremo Tribunal Federal que discute matéria idêntica a ora aqui guerreada;
- c) Por fim, seja excluído o valor de R\$7.989,14 (sete mil, novecentos e oitenta e nove reais, e catorze centavos) em face do recolhimento a maior de R\$22.561,50 (vinte e dois mil quinhentos e sessenta e um mil e cinquenta centavos), referente ao pagamento ocorrido na competência 11/2017 e que não foi considerado pelo Fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações, quais sejam:

*01 – 07.21.03 - Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referentes a aquisições de mercadorias fora*

*da Bahia. Valor: R\$90.157,54. Período: Junho a Dezembro 2016, Janeiro, Abril, Maio, Novembro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96 C/C art. 321, VII, "b", do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, conforme previsto na alínea "d" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*02 - 07.21.04 - Recolhimento a menos do ICMS referente à antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referentes a aquisições de mercadorias fora da Bahia. Valor: R\$34.727,19. Período: Fevereiro, Março, Junho, Setembro e Outubro 2017. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96 C/C art. 321, VII, "b" do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, conforme previsto na alínea "d" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Inicialmente informo que a solicitação de suspensão do processo para aguardar decisão do STF sobre processo que discute a matéria em questão não encontra base legal para tal.

A norma citada pela recorrente no art. 167, II do RPAF/99, a qual determina que este órgão julgador não pode decidir questões sob apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida, no caso em apreço, quer dizer justamente que enquanto a questão não é decidida no âmbito judicial e a norma expressamente determina que haja determinado tratamento tributário aos optantes pelo Simples Nacional, é dever deste órgão de julgamento fiscal a aplicação do que determina a lei, como dispõe o art. 167, III do Regulamento. Vejamos:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*...  
III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Quanto a alegação de que a matéria encontra-se em discussão no âmbito do judiciário através do Mandado de Segurança 0567295-52.2018.8.05.0001, não tendo sido apreciado o pedido de liminar a tempo, informo que não encontrei na pesquisa processual do site do TJBA nenhuma menção a esta ação judicial.

Ademais, na pesquisa realizada, encontrei o Mandado de Segurança nº 0547043-62.2017.8.05.0001, relativo à matéria completamente distinta da discutida neste Auto de Infração (exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL).

No mérito, a recorrente discorre sobre a ofensa ao princípio constitucional da capacidade contributiva bem como ao princípio da isonomia, defendendo a inconstitucionalidade da aplicação de diferencial de alíquota às empresas optantes pelo Simples Nacional.

Quanto a esta questão, novamente o art. 167 do RPAF/99, dessa vez o inciso I, determina não ser da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual não me debruçarei sobre a questão.

No pertinente ao valor exigido, conforme explicado, o contribuinte na impugnação inicial demonstrou o recolhimento do valor de R\$22.561,50 a título de antecipação parcial para a competência de 11/2017. Assim, na informação fiscal, levando em consideração que o valor autuado no período citado foi de R\$14.572,36, o autuante excluiu o referido mês.

Questiona a recorrente o porquê da não exclusão no Auto de Infração do valor remanescente entre o efetivamente recolhido e o autuado.

Como bem exposto no voto condutor:

*a) o demonstrativo suporte da autuação que identifica e relaciona os documentos fiscais objeto da ocorrência novembro 2017 (fls. 09-151) teve cópia entregue ao autuado, conforme fl. 157; b) as NFs objeto da ocorrência novembro 2017 no valor de R\$14.572,36 que foram excluídas da autuação original constam das fls. 138-150; c) embora recolhido a título de ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL, podendo e devendo fazer na oportunidade da Defesa como indica o art. 123 do RPAF abaixo transscrito, o Impugnante não identifica as NFs às quais se refere, de modo a pedir exclusões, caso constem do demonstrativo ainda que relativas a outras competências, uma vez que detém tal informação. Portanto, não identificou nos autos a que ou a quais operações se refere a diferença de R\$ 7.989,14. Por exemplo, se a uma apuração incorreta relativa às NFs listadas na autuação para a ocorrência novembro 2017 ou a outros documentos que constam ou não nos demonstrativos da autuação.*

Assim, não há como excluir valores não discriminados pelo recorrente, tendo o autuante retirado

da autuação efetivamente os valores relativos as NFs listadas na autuação. Salientou, ainda, o julgador de piso que o contribuinte poderia apresentar tais discriminações em sede recursal, o que não foi feito, razão pela qual não há como considerar o valor remanescente apontado.

Reitero que, se houve pagamento a maior, socorre ao contribuinte a restituição dos valores pagos através da repetição do indébito. Caso consiga comprovar a quais operações se referem o valor remanescente e se estes compõem o presente Auto de Infração, o contribuinte pode entrar com o Controle da Legalidade junto à PGE/PROFIS.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232177.0057/18-0, lavrado contra WATCH IMAGINE RELÓGIOS E ACESSÓRIOS EIRELI - EPP, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$110.312,37, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

EVANDROA KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS