

A. I. N° - 295902.0006/19-3
AUTUADA - JOSENILDA SILVA REIS
AUTUANTE - JACI LAGE DA SILVA ARYEETEY
ORIGEM - INFRAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.01.2021

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0177-05/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. a) PAGAMENTO A MENOR. Decadência decretada de ofício, atingindo parte dos fatos geradores. Acatadas parcialmente as arguições empresariais, em virtude de recolhimentos anteriormente efetuados e operações serem sujeitas à antecipação total. Infração procedente em parte. b) TRIBUTAÇÃO NAS SAÍDAS. APLICAÇÃO DE MULTA. Acatadas parcialmente as arguições empresariais, em virtude de recolhimentos anteriormente efetuados e exigência ter sido feita em duplicidade. Infração procedente em parte por maioria, considerando a divergência vencida de admitir nesta infração – que exige tão-somente a penalidade - a decadência parcial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime, exceto em relação ao reconhecimento da decadência parcial para a exigência de multa – cobrada na infração 02.

RELATÓRIO

Cumpre inicialmente frisar que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive adaptados para as sessões virtuais de julgamento.

No montante total de R\$23.974,51, tem a postulação fiscal foco em duas supostas irregularidades:

Infração 01 – 07.15.02

Pagamento a menor do ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas adquiridas com fins de comercialização.

Cifra histórica de R\$7.570,37.

Os fatos geradores abrangidos ocorreram em fevereiro, março, maio, julho, agosto outubro a dezembro de 2014, abril e outubro de 2015.

Fundamentação legal com base no art. 12-A da Lei 7.014/96 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da mesma lei mencionada.

Infração 02 – 07.15.03.

Multa percentual sobre o imposto (ICMS) 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.

Cifra histórica de R\$16.404,14.

Os fatos geradores abrangidos ocorreram de janeiro a novembro de 2014 e janeiro, fevereiro, abril, junho, agosto e setembro de 2015.

Fundamentação legal com base no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo que a multa de 60% exigida tem fulcro no art. 42, II, “d”, da mesma lei mencionada.

Dão suporte à exigência, entre outros documentos, termo de início de fiscalização (fl. 06), demonstrativo da auditoria da antecipação parcial (fls. 07/17), demonstrativo da antecipação parcial da mercadoria tributada na saída (fls. 18/25) e arquivo magnético contendo os citados demonstrativos (fl. 27).

Lavrado em 27.12.2019, contribuinte toma ciência do lançamento em 08.01.2020 e oferece impugnação (fls. 30/34) em 09.3.2020, protocolo presente nos autos (fl. 29).

Eis as bases de defesa:

Para a Infração 01:

A defendente discorda da autuante quando esta sustenta que existe um saldo a pagar de ICMS por antecipação Tributária, originário da diferença entre o imposto devido e o imposto que foi pago, no valor de R\$7.570,37, conforme demonstrativo anexado ao Auto de Infração. Para provar que não existe essa diferença reclamada, a autuada junta à presente os comprovantes dos pagamentos, isto é, os DAE's dos meses de janeiro a dezembro do ano de 2014 e dos meses de janeiro a dezembro do ano de 2015 (anexos vinte e quatro DAE's dos respectivos pagamentos), onde se verifica que a autuante não contabilizou o pagamento do ICMS por Antecipação Parcial referente aos meses de dezembro de 2014 no valor de R\$1.611,43, março de 2015 no valor de R\$892,77, maio de 2015 no valor de R\$2.793,10, julho de 2015 no valor de R\$3.427,73, novembro de 2015 no valor de R\$2.656,60 e dezembro de 2015 no valor de R\$1.625,56 num total pago de R\$13.007,19, configurando assim um pagamento a maior e não a menor do “ICMS por Antecipação Parcial”.

Ainda sobre a infração 01, acerca do relatório intitulado “AUDITORIA DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL”, a autuada, da mesma forma, discorda da fiscalização neste relatório, onde discrimina todas as notas fiscais pelos seus números, data de emissão, bem como o cálculo do imposto supostamente devido. Da sua análise, a impugnante constatou o seguinte:

NF-214810 de 29/04/2014: o ICMS foi recolhido por substituição tributária, e não por antecipação parcial como quer o Autuante, conforme mostra o extrato de substituição tributária, DAE do pagamento e a respectiva nota fiscal (anexos 03 documentos).

NF-275026 de 10/04/2015: o ICMS foi recolhido por substituição tributária, e não por antecipação parcial como quer o Autuante, conforme mostra extrato de substituição tributária, DAE do pagamento e respectiva nota fiscal (anexos 05 documentos).

NF-83555 de 10/06/2014: o ICMS por substituição tributária foi retido na fonte pelo fornecedor da mercadoria, não podendo ser cobrado novamente como quer o Autuante, conforme mostra a nota fiscal (anexo 01, documento). Portanto não deve a antecipação parcial.

Sobre a infração 02, acerca do relatório intitulado “ANTECIPAÇÃO PARCIAL MERCADORIA TRIBUTADA NA SAÍDA”, o contribuinte discorda de alguns pontos, onde discrimina, também, da mesma forma, todas as notas fiscais pelos seus números, data de emissão, e cálculo do imposto supostamente devido. Da sua análise, a impugnante acareou o seguinte:

NF-537 de 29/01/2014, foi lançada nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 25/03/2014.

NF-106782 de 13/02/2014, foi lançada nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 25/04/2014.

NF-113446 de 05/03/2014, foi lançada nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 05/04/2014.

NF-171527 de 29/03/2014, foi lançada nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 08/05/2014.

NF-173415 de 12/04/2014, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 08/05/2014.

NF-1883 de 29/04/2014, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 09/06/2014.

NF-4242 de 08/09/2014, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 21/01/2015.

NF-617 de 09/09/2014, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 23/10/2014.

NF-730121 de 19/11/2014, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 21/01/2015.

NF-2309 de 13/02/2015, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 24/03/2015.

NF-2457 de 30/06/2015, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 23/09/2015.

NF-270560 de 13/08/2015, foi lançada em duplicidade nos dois relatórios emitidos pela autuante, caracterizando duplicidade de lançamento, cujo único imposto foi recolhido em 09/12/2015.

Em acréscimo, a autuada registra que deixou de recolher o ICMS complementar de alíquota pela compra interestadual de ativo fixo no valor de R\$175,00 originário da NF-794 de 17/03/2014 (anexo 01, documento), como também o ICMS por antecipação parcial da NF-2136 de 24/07/2014 no valor de R\$50,93 (anexos 02 documentos) e igualmente também a antecipação parcial da NF-4226 de 01/09/2014 no valor de R\$470,43. Para estes casos, reconhece que deve e diz ter efetuado o pagamento juntando também os comprovantes de pagamento (03 DAE's).

Entre outros documentos, apensou a empresa DAEs (fls. 36/59), DANFEs, outros DAEs e memórias de cálculo da antecipação tributária feita por empresa de contabilidade (fls. 60/74) e CD contendo arquivos eletrônicos (fl. 75).

Em sua resposta (fls. 76/77), a i. auditora fiscal ponderou que:

Os meses de dezembro de 2014, março, maio, julho, novembro e dezembro de 2015 não constaram no auto de infração, foram aproveitados os pagamentos de notas fiscais que constaram da constituição do crédito tributário constante deste PAF.

Em face das alegações das notas fiscais constarem dos demonstrativos das infrações 1 e 2, realmente algumas notas constam nos dois demonstrativos; contudo, trata-se de produtos diversos e que tiveram tratamento fiscal diferenciado. Analisados os demonstrativos e documentos, conclui-se que: (i) cabe a exclusão do valor cobrado em face da NF 537, mês 01/14, bem como o valor do pagamento em relação ao mês 02/14; abatido o valor, considerado no mês 01/14, em face da NF 537; (ii) verificou-se os pagamentos das NF constantes dos DAEs e demonstrativos apresentados, de sorte que se excluiu os pagamentos das NFs 794 do total do mês 03/14 e 2136, mês 07/14; conforme novos demonstrativos nos quais constam os novos valores da infração 01; (iii) quanto às NFs 173415 e 1833, o ICMS refere-se a produto diverso nas infrações 01 e 02, além de não ter sido reclamado o imposto na infração 01, mês 04/14; (iv) em 06/14 não foi abatido o valor, vez que o ICMS/ST em face da NF 83555, pois não foi efetuada a retenção em relação ao item NCM 40069000, por não estar no regime da tributação antecipada; (v) o valor do DAE (fls. 44) relativo à NF 2136 foi abatido na infração 01 de 07/14; (vi) em 09/14 excluiu-se o valor contido na NF 4226, mas não o relativo à NF 4242E e NF 617, em razão de tratarem de produtos diversos da infração 01; inclusive neste mês nada foi cobrado na infração 01; (vii) os valores relativos às NFs 730121, 2309,

2457 e 270560 não foram abatidos por terem sido considerados nesta infração 2 produtos diversos da infração 01, já que a empresa deu tratamento tributário diferente na saída.

Pela exposição descrita retro, alterou os valores originais da cobrança mudando de R\$7.570,37 para R\$7.505,70 na infração 01 e de “R\$27.340,34 para R\$25.937,36” (sic; fl. 77)

Apensados novos demonstrativos fiscais (fls. 78/79).

Intimado em 05.10.2020 (fls. 82/83) para tomar ciência dos novos cálculos, o sujeito passivo não se manifestou.

Distribuído o processo para esta Junta, fui incumbido de apreciá-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

O Auto de Infração cumpre com os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

Defesa ofertada sem restrições ao contraditório e à livre produção de provas, sendo que o signatário da peça processual é a própria dona da empresa.

A primeira infração formalizada atina para o **pagamento a menor** da antecipação parcial, em face de aquisições em outros Estados de mercadorias para revenda. Note-se que os fatos geradores afetados ocorreram no período compreendido entre fevereiro de 2014 e outubro de 2015.

Exatamente em virtude deste lapso temporal que surge uma questão merecedora de apreciação antecedente do mérito e que a proprietária da autuada, supostamente leiga em matéria técnico-tributária, não poderia provocar em sua impugnação, mas que, pela sua natureza, pode ser invocada de ofício pelas instâncias julgadoras administrativas.

É que a pretensão do fisco neste particular está parcialmente prejudicada pelos efeitos da decadência.

A irregularidade trata de recolhimento a menor de imposto. Lavrado em 27.12.2019, teve a contribuinte ciência dele em 08.01.2020.

Conforme entendimento já externado pela d. PGE, em sede de Incidente de Uniformização formalizado no processo **2016.194710-0**, o prazo decadencial é contado com base nos critérios expendidos no art. 150, § 4º do CTN, na medida em que o fato tributável foi exteriorizado com a emissão de documentos fiscais eletrônicos, disponíveis na web, de sorte que a partir da ocorrência do fato gerador é que deve disparar a contagem do prazo de cinco anos, pois desde aquela época tinha o fisco conhecimento da existência da operação interestadual e a correspondente necessidade de se exigir a antecipação parcial.

Logo, com base neste raciocínio, os fatos imponíveis de fevereiro, março, maio, julho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2014 decaíram antes de 08.01.2020, data da ciência do auto de infração, não mais podendo o Estado reclamar sobre eles o cumprimento da obrigação tributária.

Apesar de defender o entendimento de que o estado inercial do sujeito ativo desaparece quando o crédito tributário é constituído, aí configurado o momento em que o seu direito material de exigir tributo se materializa, desenvolvi um fio lógico interpretativo já externado em pronunciamentos anteriores, dos quais destaco o contido no Ac. JJF N° 0189-05/19. Todavia, rendo-me ao princípio da colegialidade e acompanho o entendimento uniformizado na Súmula 12 do CONSEF.

Dito isto, para efeito da cobrança ora apreciada na infração 01, considero salvados da decadência apenas os fatos geradores acontecidos nos meses de abril e outubro de 2015, os quais passo a apreciar no mérito.

Para os meses residuais ainda pendentes de discussão, a alegação da autuada de que a fiscalização não computou pagamentos anteriormente efetuados não se aplica. Os meses que garante isto ter acontecido não são abril e outubro de 2015.

Também as notas fiscais que procura excluir da cobrança não se reportam ao período remanescente mencionado, à exceção de abril de 2015, em que alega que o imposto devido na NF 275026, de 10.4.2015, foi pago por substituição tributária.

Por sua vez, a autuante nenhum comentário específico desenvolveu a respeito deste documento fiscal.

Todavia, ao compulsar o DANFE respectivo de fls. 63 a 65, verifica-se não ter havido retenção de ICMS-ST para nenhum dos produtos atrelados à operação; logo, vindos do Estado de Santa Catarina e não submetidos à tributação antecipada, torna-se devida a antecipação parcial.

Assim, em face da infração 01, é de se reconhecer a decadência parcial para os valores cobrados entre fevereiro e dezembro de 2014, mas considerar procedente aqueles cobrados em abril e outubro de 2015, no total de R\$3.131,91.

Para apreciação da infração 02, faz-se necessário um esclarecimento inicial, no intuito de espantar eventuais dúvidas de cálculo. Como se extrai dos autos, cobra-se aqui a multa de 60% sobre o montante do imposto que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial – e que acabou não recolhida quando da aquisição.

O demonstrativo em meio magnético (fl. 27) que embasou a autuação, intitulado “ANTECIPAÇÃO PARCIAL MERCADORIA TRIBUTADA NA SAÍDA”, aponta para um total de antecipação parcial que deixou de ser recolhido na ordem de R\$27.340,34. Logo, 60% deste valor corresponde a R\$16.404,20, exatamente a quantia cobrada na infração 02, com diferença approximativa de apenas seis centavos.

A defendente reconhece que deve e diz ter pago alguns valores pós-autuação, sendo que **para a irregularidade sob análise** interessa aquele feito em face da NF 4226, de 01.9.2014, na cifra de R\$470,43, a ser homologado pelo setor competente, sendo este o caso.

Conforme explicitado no relatório retro, a tese defensiva é de que as NFs 537, 106782, 113446, 171527, 173415, 1883, 4242, 617, 730121, 2309, 2457 e 270560 foram lançadas em ambas as infrações, nos dois demonstrativos fiscais, configurando-se duplicidade de lançamentos.

Sobre esta questão, a autuante acatou as alegações quanto às NFs 537, 171527 e 617. Em função dos demais documentos fiscais, rebateu que a cobrança na infração 02 ora se deu a produto diverso do cobrado na infração 01, apesar de ser a mesma nota fiscal, ora se deu exclusivamente na infração 02, cujo produto não foi tributado pela antecipação parcial e por isto acarretou a multa. Tudo conforme explicado na planilha fiscal de fl. 79.

Desta análise a fiscalização reviu os números e reduziu o total do imposto que deixou de ser antecipado de R\$27.340,34 para R\$25.937,36, alterando a penalidade – 60% - de R\$16.404,14 para R\$15.562,42.

Tais contrapontos não tiveram manifestação da autuada. Esta preferiu silenciar a respeito, malgrado tenha sido regularmente notificada com este intento, conforme se tira do conteúdo das intimações de fls. 82 e 83.

Isto posto, julga-se o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, reconhecendo-se a decadência parcial na infração 01, restando o imposto a pagar de R\$3.131,91 e, na infração 02, mantendo-se em parte a multa percentual no montante de R\$15.562,42, devendo o setor competente homologar valores eventualmente pagos pós-autuação.

VOTO DIVERGENTE (ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA – INFRAÇÃO 02)

Inicialmente cabe registrar a nossa total concordância com a decisão exarada pelo sr. Relator no tocante ao reconhecimento, de ofício, da decadência parcial dos créditos lançados na Infração 01, para os fatos imponíveis ocorridos nos meses de fevereiro, março, maio, julho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2014, vez que a ciência do ato de lançamento tributário foi efetivado em 08.01.2020, através de intimação pessoal, não mais podendo o Estado reclamar sobre aquelas ocorrências o cumprimento da obrigação tributária principal. Aplicável à situação em exame o que se encontra enunciado na Súmula nº 12 deste CONSEF, com o seguinte texto: *“Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”*.

Conforme foi muito bem pontuado no voto da Relatoria as questões atinentes à contagem do prazo decadencial para os tributos lançados por homologação, a exemplo do que ocorre com o ICMS, hoje se encontra pacificada no contencioso administrativo fiscal do Estado da Bahia a partir do entendimento externado pela d. PGE, em sede de Incidente de Uniformização, formalizado no processo 2016.194710-0. Com base nesse Incidente o prazo decadencial é contado com base nos critérios expendidos no art. 150, § 4º do CTN, na medida em que o fato tributável foi exteriorizado com a emissão de documentos fiscais eletrônicos, disponíveis na web, de sorte que a partir da ocorrência do fato gerador é que deve disparar a contagem do prazo de cinco anos, pois desde aquela época tinha o fisco conhecimento da existência da operação interestadual e a correspondente necessidade de se exigir a antecipação parcial, não recolhida ou recolhimento a menos que o efetivamente devido.

Todavia, a nossa discordância, com o eminente Relator, está em não aplicar este mesmo entendimento para parte das cobranças que compõem a Infração 02.

A referida Infração envolve a exigência de multa percentual, de 60%, sobre a parcela do imposto devido a título de antecipação parcial nas aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação, destinadas à comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, cujas saídas posteriores foram tributadas normalmente. Trata-se de penalidade que nada tem a haver com o descumprimento de obrigação acessória, que em regra envolve ações de fazer ou deixar de fazer alguma coisa no interesse da Administração Tributária, a exemplo de emissão de documentos fiscais, escrituração de livros, entrega de informações econômico-fiscais, dentre outras previstas na legislação do imposto.

No caso concreto a penalidade tem origem em obrigação de pagar o ICMS Antecipação Parcial, não quitada na etapa de entrada das mercadorias, sendo cumprida a obrigação por ocasião das saídas das mesmas, de forma que o legislador estabeleceu uma penalidade em pecúnia, sobre o valor não recolhido anteriormente, com o objetivo de reparar o Estado pela intempestividade na quitação daquela obrigação principal.

Reiteramos: o próprio descritivo da infração em análise aponta que apesar de não ter ocorrido o pagamento do tributo na etapa de entrada dos produtos, a apuração e o recolhimento do ICMS se deram nas saídas subsequentes das mercadorias. Estamos, portanto, centrados unicamente na análise do cumprimento da obrigação de pagar, ou seja, de entregar dinheiro aos cofres públicos, em decorrência de fato gerador do ICMS, tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação e se encontra prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/1966).

Portanto, ao nosso ver, as circunstâncias fáticas acima descritas se amoldam perfeitamente aos pressupostos desenvolvidos no Incidente de Uniformização da PGE acima referenciado, pois houve o lançamento escritural de todos os documentos fiscais, a declaração das operações nos arquivos eletrônicos remetidos ao fisco, via EFD e, ainda, o pagamento do imposto em etapa

subsequente, restando a aplicação da multa pela intempestividade no cumprimento da obrigação tributária principal.

Frente a situação descrita acolho a arguição de decadência, aplicando a norma do art. 150, § 4º do CTN, para afastar parte das exigências fiscais que compõem o item 02 da autuação, para as ocorrências de 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014 e 30/11/2014, nos valores, respectivamente, de R\$1.712,55; R\$1.615,28; R\$8,27; R\$384,90; R\$494,68; R\$378,90; R\$218,33; R\$1.687,27; R\$1.827,27; R\$437,66; e, R\$260,94.

Nosso voto, portanto, é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, acompanhando o sr. Relator nas demais deliberações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295902.0006/19-3**, lavrado contra **JOSENILDA SILVA REIS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.131,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$15.562,42**, prevista no inciso II, “d” da citada Lei e demais acréscimos cabíveis.

Os valores já recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser objeto de homologação pela autoridade fiscal competente da repartição fazendária de origem do processo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR