

**A. I. N°** - 232151.0042/19-0  
**AUTUADO** - CARLO S JOIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - RUBEM FRANCELINO DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - 21/12/2020

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0216-03/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Os cálculos foram refeitos pelo autuante para deduzir valores comprovados pelo defendente. Rejeitada a preliminar de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/12/2019, refere-se à exigência de R\$237.654,66 de imposto, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, na condição de Empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro, fevereiro, julho a outubro e dezembro de 2014; janeiro, março a agosto, novembro e dezembro de 2015, fevereiro, maio, junho, setembro e novembro de 2016. Infração 07.21.03.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 139 a 155 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e diz que o autuante lavrou quatro autos de infração de números 232151.0042/19-0, 232151.0040/19-8, 232151.0039/19-0 e 232151.0041/19-4, todos versam sobre a cobrança de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Preliminarmente, pede a reunião dos quatro processos para que sejam julgados concomitantemente, a fim de evitar decisões administrativas contraditórias.

Informa que é empresa dedicada à comercialização de joias e relógios, revestindo-se na condição de contribuinte do ICMS. O período cobrado neste auto é relativo às ocorrências datadas de 31/07/2014 a 30/11/2016.

Alega que as competências cobradas nesta autuação têm as seguintes circunstâncias de defesa: (i) ou foram parceladas; (ii) ou estão extintas por prescrição; (iii) ou são indevidas porque o Fiscal cometeu erros de apuração, ou erro de aplicação da norma.

Informa que no curso do prazo de defesa, em 17/01/2020, optou por parcelar parte do presente lançamento tributário, usufruindo das reduções previstas no art. 45 da Lei nº 7.014/96. Deste Auto de Infração foi parcelado um total atualizado de R\$267.073,54, e o saldo remanescente não merece prosperar, porque os débitos estão prescritos ou estão impregnados de erros de apuração.

Pede a nulidade da autuação, afirmando que o autuante não aponta, de maneira clara e precisa, como apurou o montante pretendido, sobretudo, no que tange à aplicação das alíquotas. Diz que na previsão legal não existe alíquota de 27% para nenhuma das mercadorias que comercializa, mas o autuante lançou cobrança de ICMS sob essa alíquota, infringindo a legalidade e dando causa a nulidade da autuação.

Afirma que há dificuldade de avaliação da concretude dos levantamentos realizados pelo autuante, consubstanciados na PLANILHA ANTECIPAÇÃO PARCIAL – RECOLHIDO A MENOR – 27%, ficando o defendente impossibilitado de analisar se há elementos suficientes aptos a determinar, com segurança, a infração descrita.

Menciona o art. 142 do CTN e o art. 18 do RPAF-BA/99, ressaltando que o lançamento é um ato formal que deve ser praticado com observância dos requisitos previstos na legislação, e a indeterminação dos elementos precitados implica, necessariamente, cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, fato este, inadmissível em nosso ordenamento jurídico.

Registra que ao proceder de modo diverso ao previsto na legislação, sobretudo na aplicação de alíquota inexistente para os produtos comercializados pela empresa, a fiscalização perdeu sua confiabilidade, porque não demonstrou, com segurança e legitimidade, a ocorrência da infração apontada e o montante que entende devido, impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa do defendente.

Volta a comentar sobre a lavratura de quatro autos de infração, todos versando sobre a mesma infração e relativos a períodos que em muitos casos coincide. Além disso, algumas competências foram apuradas com aplicação de alíquota de 17%, outros a 18% e outras com alíquota de 27%. Observa que existem pedaços de ICMS relativos ao ano de 2014 pulverizados em três autos. Mesma coisa acontece com os anos de 2015 e 2016, que se espalham, sem qualquer critério, por três autos. Apenas o ano de 2019 é que foi autuado em separado.

Registra que tudo foi difícil de ser compreendido, porque os débitos estavam espalhados sem qualquer critério, inclusive com alíquotas que sequer correspondiam com a existente no ordenamento. As dificuldades enfrentadas para formalizar o parcelamento provam o prejuízo e o dano imputados ao impugnante, e confirmam a nulidade aqui alegada.

Não obstante ter sido formalizado o parcelamento, nem a servidora do setor GCRED, com bastante experiência, conseguiu compreender a “bagunça” apresentada pelo Fiscal no Auto de Infração, especialmente com os lançamentos com alíquotas lançadas a 27%.

Diz que no sistema da SEFAZ, as competências autuadas estavam cadastradas de forma diferente, constando sob as alíquotas de 25% + 2%, e isso gerou extrema dificuldade de alocação dos valores a serem parcelados, também gerando desequilíbrio entre o rateio dos valores de imposto e os valores a título de fundo de combate à pobreza.

Junta aos autos cópia do RELATÓRIOS DE DÉBITOS DO PAF de todos os autos de infração para demonstrar a absurda divergência entre a apuração feita nos Autos e a que consta lançada nos sistemas da SEFAZ. Diz que isso é a prova do cerceamento do direito de defesa e das nulidades dos autos.

Entende que se afigura imperiosa a declaração de nulidade do lançamento em foco, por desrespeito ao art. 142 do CTN e ao art. 18, IV, “a” do RPAF-BA/99.

Acaso vencida a nulidade, o que não acredita, para que não se alegue futuramente que a empresa ainda deve algum resquício a título de imposto ou de fundo de pobreza, pede que seja encaminhado o PAF em diligência, para que sejam apurados corretamente, no bojo deste Auto de Infração e no parcelamento a ele correlato, os lançamentos com as alíquotas devidas (25% para o imposto e 2% para o Fundo de Pobreza) em relação às mercadorias sujeitas a essa tributação.

Por absurdo, se os argumentos expostos não encontrarem guarida, informa que passará a demonstrar que o item em voga, no seu mérito, não deverá encontrar melhor sorte.

Alega prescrição quanto ao período de 01/01/2014 a 31/10/2014, afirmando que foi intimado dos termos da autuação em referência, quando eventuais saldos a recolher a título de ICMS reputados devidos ao Estado da Bahia já não podiam ser exigidos, visto que já haviam sido extintos pela prescrição.

Comenta que o ICMS antecipação parcial é típico tributo sujeito a lançamento por homologação, e diz que o prazo prescricional a ele aplicável é o disciplinado no art. 150, § 4º do CTN. Quando o impugnante foi intimado dos termos do Auto de Infração, em 17/12/2019, já havia transcorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, relativamente ao período de 01/01/2014 a 31/10/2014. Sobre o tema, transcreve a jurisprudência do STJ.

Frisa que o ICMS antecipação parcial, além de ser espécie de tributo por homologação, foi objeto de automática e imediata declaração ao Fisco, por ocasião da emissão da Nota Fiscal Eletrônica. Com a emissão da NF-e relativa à mercadoria adquirida pela empresa autuada, automaticamente “cai” nos sistemas da SEFAZ a informação do ICMS antecipação parcial devido, ficando esse valor visível e disponível para imediata cobrança.

Conclui que o crédito tributário do ICMS antecipação parcial pela emissão da NF-e, fica dispensada a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado.

Menciona a Súmula 436 do STJ e afirma que a emissão de NF-e, além de ser obrigação acessória fiscal, é um meio de entrega de informação tributária ao Fisco que o torna apto a reconhecer um débito fiscal contra o beneficiário de nota e o reconhece detentor de um crédito tributário, constituindo o crédito tributário e dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco.

Para corroborar o quanto exposto, sinaliza a jurisprudência firmada no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, reproduzindo o voto.

Sobre as mercadorias adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, diz que o RICMS-BA garante o direito ao impugnante de computar crédito presumido relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, salvaguardando-se ainda, que neste cômputo serão consideradas as alíquotas aplicáveis aos contribuintes normais, nos termos do art. 321, inciso VII, “b” c/c o § 1º do RICMS-BA.

Diz que foi isso que olvidou o autuante de computar em sua apuração e que deve, ao menos, por ocasião das informações que prestará, se redimir. Do contrário, persistindo o Fiscal na cobrança indevida, que a Junta de Julgamento Fiscal converta o processo em diligência para determinar o devido e justo cômputo do crédito presumido acima tratado, retificando-se os valores autuados.

Alega que outro erro cometido pelo autuante foi o de considerar as Notas Fiscais 851 e 869 em sua apuração, quando essas notas são de operações que não geram incidência do ICMS. Tratam-se de notas fiscais de mercadorias para mostruário, cujos CFOPs são 6912, do emitente KORUS DESIGN LTDA., CNPJ 71.250.955/0001-45, respectivamente nos valores de R\$23.560,00 e R\$17.770,00, documentos fiscais emitidos em 05/05/2016 e 06/09/2016. Pede que as mencionadas notas fiscais sejam excluídas da autuação.

Considerando a grande quantidade de Notas Fiscais que fizeram parte das apurações no levantamento fiscal, e os erros de apuração apontados na defesa, entende que se faz imperiosa a conversão do presente processo em diligência, nos termos do art. 123, §3º do RPAF-BA, para que as autoridades fiscais apurem a origem das diferenças autuadas, levando em conta os pontos mencionados na impugnação, em atendimento ao princípio da verdade material.

Diante do exposto, o defendente requer:

- 1) Preliminarmente, a reunião dos autos de infração de números 232151.0042/19-0, 232151.0040/19-8, 232151.0039/19-0 e 232151.0041/19-4, para que sejam julgados concomitantemente, a fim de evitar decisões administrativas contraditórias.

- 2) Sejam reconhecidos o desmembramento e o parcelamento realizado.
- 3) Seja declarada a nulidade do lançamento, por desrespeito ao art. 142 do CTN e art. 18, IV, “a” do RPAF-BA.
- 4) Seja decretada a decadência dos créditos tributários referentes ao período de 01/01/2014 a 31/10/2014, diante da aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN.
- 5) Seja julgada procedente a aplicação de créditos presumidos nos termos do art. 321, VII, “b” c/c §1º do RICMS-BA, sobre as aquisições de mercadorias sujeitas ao ICMS antecipação parcial, adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, extinguindo-se a cobrança correlata do crédito tributário autuado.
- 6) Sejam excluídas da autuação as NFs 851 e 869, por não ensejarem hipótese de incidência do ICMS.
- 7) Não restando créditos tributários, que esteja parcelado, prescrito ou retificado diante dos erros do fiscal, pede que seja julgado improcedente a autuação fiscal.
- 8) Conversão do processo em diligência para que as autoridades fiscais apurem a origem das diferenças autuadas, levando em conta os pontos mencionados na impugnação, em atendimento ao princípio da verdade material.
- 9) Juntada de novos documentos para fazer prova das alegações defensivas; produção de prova pericial, pela complementação de defesa até antes de julgado o recurso administrativo.
- 10) Seja oportunamente intimado para a realização de sustentação oral, nos termos do art. 163 do RPAF-BA/99.

O autuante presta informação fiscal às fls. 187/188 dos autos. Diz que o defendente alegou que os autos de números 232151.0042/19-0, 232151.0040/19-8, 232151.0039/19-0 e 232151.0041/19-4 deveriam ser todos juntados em um único PAF com várias infrações. Informa que os autos foram lavrados baseados em documentação diversa, alíquotas diferenciadas, 17%, 18% e 27%, considerando que o autuado negocia produtos diversificados tipo joias e outros.

Informa que o Sistema SEFAZ SLCT – Sistema de Lançamento de Crédito Tributário desmembra as infrações quando os valores são superiores a duzentos mil reais.

Quanto à decadência, alegada pelo defendente, menciona o Acórdão CJF Nº 0376-12/15. Diz que em relação ao argumento defensivo de não utilização do crédito presumido, o autuado tem razão. Por isso, refez os cálculos e indicou à fl. 188 os valores que devem ser deduzidos do débito, relativamente aos meses de fevereiro e dezembro de 2014, março, abril e dezembro de 2015, totalizando R\$7.739,53.

Em relação às notas fiscais 851 e 869, diz que foram consideradas as mercadorias tributadas, porque o defendente não apresentou as correspondentes notas fiscais de devolução.

Conclui que o valor histórico do débito que era de R\$237.654,66 passa a ser de R\$229.915,13. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

À fl. 189 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pelo autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 190, comprovando que o contribuinte recebeu cópia da mencionada informação fiscal.

Consta às fls. 192/198, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o pagamento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração, mediante parcelamento do débito (Valor Principal R\$172.501,15).

O defendente apresentou manifestação às fls. 200 a 222 dos autos. Comenta sobre a tempestividade da manifestação e reitera o pedido para reunir os quatro autos de infração lavrados para serem julgados concomitantemente. Diz que na peça defensiva apresentou comprovação de que houve desmembramento de valores cobrados neste auto, totalizando R\$427.955,85 para formalização do

respectivo parcelamento, e os valores parcelados integram o Extrato de Parcelamento que foi anexado com a impugnação.

Alega que as informações fiscais foram omissas quanto à robusta demonstração de nulidade do Auto de Infração, lavrado ao arrepio das disposições legais obrigatórias, sem apontar, de maneira precisa, como apurou o montante pretendido, sobretudo no que tange a aplicação das alíquotas, infringindo a legalidade e dando causa à nulidade da autuação fiscal.

Diz que a autuação efetuou cobrança de um suposto crédito tributário de ICMS apurado sob a alíquota de 27%, mas é sabido que essa alíquota não existe para nenhuma das mercadorias que comercializa.

Comenta que conforme dispositivo do CTN, o ato de lançamento deve revestir-se dos fundamentos legais, para fins de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade cabível.

Reproduz o art. 18 do RPAF-BA/99, e diz que o lançamento é um ato formal que deve ser praticado com observância dos requisitos previstos na legislação, e a indeterminação dos elementos precitados implica, necessariamente, no cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, fato inadmissível em nosso ordenamento jurídico.

Ressalta que a autoridade administrativa tem um verdadeiro ônus de demonstrar, de forma clara e certa, como apurou o montante autuado. Tanto é assim, que na impugnação foi solicitada a realização de diligência fiscal para que fossem reapurados corretamente, tanto no bojo deste Auto de Infração como no parcelamento a ele correlato, os lançamentos a título de imposto e os a título de fundo de pobreza. Reitera o pedido de diligência.

Apresenta o entendimento de que os erros cometidos pelo autuante, além de ensejar a nulidade da autuação, ensejam falha na distribuição dos créditos em favor do Fundo de Combate à Pobreza, pois existem várias competências em que a proporção entre o imposto e o fundo está desequilibrada, horas mais para um e outra mais para outro.

Alega que ao proceder de modo diverso do previsto na legislação, sobretudo na aplicação de alíquota inexistente de 27% para os produtos comercializados pelo impugnante, a fiscalização perdeu a sua confiabilidade, pois não demonstrou, com segurança e legitimidade, a ocorrência da infração apontada e o montante que entende devido, impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa do autuado.

Reitera o pedido de nulidade por desrespeito ao art. 142 do CTN e ainda ao art. 18, IV, “a” do RPAF, diante de terem sido vilipendiados os princípios do formalismo, da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

Acaso vencida a nulidade, para que não se alegue futuramente que a empresa ainda deve algum resquício a título de imposto ou de fundo de pobreza, pede que seja encaminhado o PAF em diligência, para que sejam reapurados corretamente, no bojo deste Auto de Infração e no parcelamento a ele correlato, os lançamentos a título de imposto e os a título de fundo de pobreza.

Também alega que na defesa, apresentou razões contundentes acerca da ocorrência da extinção dos valores cobrados indevidamente, relativamente ao período de 31/07/2014 a 31/10/2014. Entretanto, o autuante limitou-se a alegar equívoco do dispositivo para negar o necessário reconhecimento da prescrição.

Menciona o art. 150, § 4º e o art. 173, inciso I do CTN, bem como, a jurisprudência sobre o tema, concluindo que, tendo em vista que a ciência da lavratura do Auto de Infração correu em 17/12/2019, devem ser extintos os valores cobrados entre julho e outubro de 2014.

Registra que na peça defensiva comprovou que fazia jus à tomada de créditos presumidos relativos à diferença entre as alíquotas internas e a interestadual, nos termos do art. 321, VII, “b”, c/c o § 1º do RICMS-BA, situação que ensejou o acometimento de erros de apuração por parte do autuante.

Alega que embora o autuante tenha admitido ter errado na autuação, continuou recaindo em erro na apuração ao não considerar a integralidade dos créditos apontados em planilha anexadas à impugnação, na ocasião numerada como doc. 05. Diz que, sem qualquer fundamento legal ou fático, o autuante não considerou integralmente o valor do crédito presumido de R\$57,40 relativo à competência 12/2014 e relativo à Nota Fiscal 840, tendo apropriado apenas R\$32,52 e deixando de apropriar R\$25,88 sem qualquer justificativa.

Acrescenta que o mesmo aconteceu com a competência 10/2015, que deveria ter sido apropriado R\$73,12 de crédito presumido, mas, sem justificativa plausível. O autuante só apropriou R\$73,08 de crédito, deixando de apropriar R\$0,04 sem qualquer justificativa. Logo, os erros ainda cometidos pelo Auditor Fiscal suprimem a apropriação de créditos presumidos no total histórico de R\$25,92 a ser devidamente corrigido nos mesmos moldes do crédito tributário cobrado.

Entende que se faz imperiosa a conversão do presente PAF em diligência, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, para que a autoridade fiscal reconheça e retifique todos os erros e nulidades apontadas.

Renova o pedido de reunião dos autos de infração 232151.0042/19-0, 232151.0040/19-8, 232151.0039/19-0, 232151.0041/19-4 para que sejam julgados concomitantemente; que seja reconhecido o desmembramento e o parcelamento de R\$427.955,85, já com os acréscimos, objeto deste Auto de Infração.

Que seja declarada a nulidade do lançamento, por desrespeito ao art. 142 do CTN e ainda ao art. 18, IV, “a” do RPAF-BA; que seja declarada a decadência dos créditos tributários referentes ao período de 31/07/2014 a 31/10/2014, diante da aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN; que sejam apropriados a integralidade dos créditos presumidos apontados na planilha anexa à impugnação, no valor histórico de R\$25,92, a ser devidamente corrigido nos mesmos moldes do crédito tributário cobrado.

Reitera o protesto pela posterior juntada de novos documentos para fazer prova de suas alegações, pela produção de prova pericial, pela complementação da defesa até antes de julgado o recurso administrativo, bem como de documentação complementar, e ainda, para que seja intimado para realização de sustentação oral, nos termos do art. 163 do RPAF-BA/99.

## **VOTO**

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, afirmando que o autuante não aponta, de maneira clara e precisa, como apurou o montante pretendido, sobretudo, no que tange à aplicação das alíquotas. Disse que na previsão legal não existe alíquota de 27% para nenhuma das mercadorias que comercializa, mas o autuante lançou cobrança de ICMS sob essa alíquota, infringindo a legalidade e dando causa a nulidade da autuação.

Afirmou que houve dificuldade de avaliação da concretude dos levantamentos realizados pelo autuante, consubstanciados na PLANILHA ANTECIPAÇÃO PARCIAL – RECOLHIDO A MENOR – 27%, ficando impossibilitado de analisar se há elementos suficientes aptos a determinar, com segurança, a infração descrita.

O autuante informou que foram lavrados autos de infração baseados em documentação diversa, alíquotas diferenciadas, 17%, 18% e 27%, considerando que o autuado “negocia” produtos diversificados tipo joias e outros.

Observe que no demonstrativo elaborado pelo autuante, às fls. 08 a 29 do PAF (ANTECIPAÇÃO PARCIAL – ICMS NÃO RECOLHIDO), constam os dados relativos ao número da nota fiscal, CFOP,

data de emissão, valor, frete, outras despesas, desconto, IPI, BC Aplicada, Alíquota, ICMS Apurado, Alíquota Interestadual, Crédito Destacado na NF-e, Crédito Presumido, Crédito a Lançar, ICMS Devido a Recolher.

O mencionado demonstrativo é compreensível, e o defendente recebeu as suas cópias, não implicando nulidade da autuação caso exista erro de indicação de algum dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Quanto às alíquotas aplicadas no levantamento fiscal, constato que estão conforme o art. 15, I, “a”; II, “g” e art. 16-A da Lei 7.014/96, abaixo reproduzidos. Portanto, não houve equívoco na indicação das alíquotas aplicadas pelo autuante (17% até 09/03/16; 18% a partir de 10/03/16 e 25% + 2% para joias), não assistindo razão ao defendente:

**Art. 15.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 18% (dezoito por cento):

Nota: A redação atual do inciso “I” do caput do art. 15 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, mantida a redação de suas alíneas, efeitos a partir de 10/03/16. Redação originária, efeitos até 09/03/16: “I - 17% (dezesete por cento):”

- a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

...

g) joias (não incluídos os artigos de bijuteria):

**Art. 16-A.** As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Nota: A redação atual do caput do art. 16-A foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 10/03/16.

Redação anterior dada pela Lei nº 12.609, de 27/12/12, DOE de 28/12/12, efeitos a partir de 29/03/13 a 09/03/16: “Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV e V do artigo anterior, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.”

O defendente comentou que foram lavrados quatro autos de infração, todos versando sobre a mesma irregularidade (antecipação parcial), e relativos a períodos que em muitos casos coincide. Além disso, algumas competências foram apuradas com aplicação de alíquota de 17%, outras a 18% e outras com alíquota de 27%. Disse que existem pedaços de ICMS relativos ao ano de 2014 pulverizados em três autos. Mesma coisa acontece com os anos de 2015 e 2016, que se espalham, sem qualquer critério, por três autos. Apenas o ano de 2019 é que foi autuado em separado. Apresentou o entendimento de que, por haver identidade de partes e fundamentos é imprescindível a reunião dos processos para que não sejam proferidas decisões discrepantes.

No presente Auto de Infração, não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não há prejuízo ao defendente o fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração tratando da mesma matéria, desde que a descrição dos fatos seja efetuada de forma compreensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, o que ocorreu no presente Auto de Infração.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os Autos de Infração lavrados, inexistindo previsão regulamentar para reunião dos processos, requerida pelo defendente.

Dessa forma, entendo que deve ser superada a alegação defensiva, e não se decretar a nulidade da autuação, haja vista que não foi constatado qualquer prejuízo à defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração, foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive as hipóteses do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O impugnante comentou que o ICMS relativo à antecipação parcial é típico tributo sujeito a lançamento por homologação, e afirmou ser aplicável o disciplinado no art. 150, § 4º do CTN. Alegou que foi intimado dos termos do Auto de Infração, em 17/12/2019, quando já havia transcorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, relativamente ao período de 01/01/2014 a 31/10/2014.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, *“O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*.

O § 4º estabelece que, *“se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.



4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do § 4º, do art. 150, do CTN. A interpretação é de que a declaração do débito pelo contribuinte representa confissão de dívida apta a constituir o crédito tributário.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

O defendente apresentou o entendimento de que, em relação ao crédito tributário do ICMS antecipação parcial, pela emissão da NF-e, fica dispensada a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado. Entretanto, não é acatada a alegação defensiva considerando que esta autuação fiscal se refere a débito não declarado e não pago, aplicando-se as disposições do art. 173, I, do CTN, e o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Não ocorreu a decadência.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Em relação ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, na condição de Empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro, fevereiro, julho a outubro e dezembro de 2014; janeiro, março a agosto, novembro e dezembro de 2015, fevereiro, maio, junho, setembro e novembro de 2016.

As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto, são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

O defendente alegou, quanto às mercadorias adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, que o RICMS-BA garante o direito ao impugnante de computar crédito presumido, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, salvaguardando-se ainda, que neste cômputo sejam consideradas as alíquotas aplicáveis aos contribuintes normais, nos termos do art. 321, inciso VII, “b” combinado com o § 1º. *In verbis*:

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, com ou sem encerramento da tributação;

a) com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006;

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.

...

§ 1º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam a alínea “b” do inciso VII e o inciso VIII deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis aos contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.

Na informação fiscal, o autuante reconheceu que o defendente tem razão. Por isso, refez os cálculos e indicou à fl. 188 os valores que devem ser deduzidos do débito, relativamente aos meses de dezembro de 2014, março, abril e dezembro de 2015, totalizando R\$7.739,53. Concluiu que o valor histórico do débito que era de R\$237.654,66 passa a ser de R\$229.915,13.

Vale ressaltar, que à fl. 189 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pelo autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 190, comprovando que o contribuinte recebeu cópia da mencionada informação fiscal.

Na manifestação apresentada, os dados relativos às notas fiscais questionadas pelo defendente se referem a outro Auto de Infração, por isso, os valores apurados pelo autuante permaneceram inalterados.

O defendente alegou, que outro erro cometido pelo autuante foi o de considerar as Notas Fiscais 851 e 869 em sua apuração, quando essas notas são de operações que não geram incidência do ICMS. Tratam-se de notas fiscais de mercadorias para mostruário, cujos CFOPs são 6912, do emitente KORUS DESIGN LTDA., CNPJ 71.250.955/0001-45, respectivamente nos valores de R\$23.560,00 e R\$17.770,00, documentos fiscais emitidos em 05/05/2016 e 06/09/2016.

O autuante informou que as notas fiscais 851 e 869, foram consideradas no levantamento fiscal, porque o defendente não apresentou as correspondentes notas fiscais de devolução.

Constato que nas referidas notas fiscais (fls. 183/184 do PAF), constam como natureza de operação “demonstração” e foram emitidas em 05/05/2016 e 06/09/2016, portanto, as operações foram realizadas há mais de três anos.

Em relação às operações com mercadorias para demonstração, o contribuinte remete essas mercadorias em quantidade necessária para se conhecer o produto. Com o mostruário, a remessa de amostra da mercadoria tem o objetivo de apresentar o produto aos clientes.

Trata-se de operação com suspensão da incidência do ICMS nas remessas, bem como em relação aos retornos, e as mercadorias devem retornar ao estabelecimento de origem, no prazo máximo de sessenta dias, contado da data da saída, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade. Decorrido o prazo sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno da mercadoria, é devido o recolhimento do imposto.

No caso em exame, concordo com a informação do autuante, de que em razão da falta de comprovação do retorno das mercadorias, os documentos fiscais foram incluídos no levantamento fiscal para exigência da antecipação parcial.

Acolho as conclusões apresentadas pelo autuante, ficando reduzidos os débitos relativos aos meses de dezembro de 2014, março, abril e dezembro de 2015, conforme quadro abaixo e o valor histórico do lançamento passa a ser R\$229.915,13. Quanto aos valores parcelados, o saldo remanescente será apurado quando da quitação do débito.

MÊS/ANO	DÉBITO LANÇADO	VALOR A DEDUZIR	ICMS A RECOLHER
dezembro-14	20.425,05	5.084,92	15.340,13
março-15	6.607,82	473,20	6.134,62
abril-15	29.803,86	1.915,13	27.888,73
dezembro-15	19.057,24	266,28	18.790,96

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232151.0042/19-0**, lavrado contra **CARLO S JOIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$229.915,13**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA