

N.F. N° - 281317.0074/17-3

NOTIFICADO - STRAVAGÂNCIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES – EIRELI - ME

NOTIFICANTE - JONEY CESAR LORDELLO DA SILVA

ORIGEM - INFAS VAREJO

PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/07/2021

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0115-02/21NF-VD

**EMENTA: ICMS. MULTA PERCENTUAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO.** O autuado não elidiu a acusação fiscal na forma prevista pelo art. 123 do RAPAF, e provas autuadas garantem a subsistência da Infração. Pedido de redução de multa prejudicado por falta de previsão legal. Notificação Fiscal. **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 28/12/2017, exige crédito tributário relativo a multa pela constatação da:

**INFRAÇÃO 01 – 07.01.03.** Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor: R\$1.173,13. Período: Março, Abril, Setembro e Outubro 2016. Enquadramento legal: Art. 42, II, alínea “d”, e § 1º da Lei nº 7.014/96.

Devidamente representada, a autuada impugna o lançamento às fls. 09 a 20. Relatando os fatos diz que as imputações são destoantes das disposições legislativas que regem o ICMS, especificamente as questões atinentes à antecipação tributária parcial, já que além de a Autuada ser empresa credenciada no CAD-ICMS, o caso em questão não se amolda às hipóteses de incidência do imposto.

No mérito, destaca que a entrada das mercadorias no território baiano ocorreu em caso típico de industrialização realizada pela Autuada em conjunto com sua filial do Espírito Santo, não havendo incidência de ICMS, já que fora das hipóteses de incidência.

Diz ter por atividade principal e exclusiva a “confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida”. Portanto, atividade de indústria, pois a Autuada compra insumos (tecidos e aviamentos) para remeter a estabelecimento filial no Espírito Santo, unidade industrial que retorna o produto industrializado para o estabelecimento autuado na Bahia que faz o arremate (limpeza das peças), controle de qualidade, fixa etiqueta, especifica e embala, atividade que diz também ser hipótese de industrialização, na condição de beneficiamento, sem incidência de ICMS por antecipação, pois tal imposto incide sobre circulação de mercadorias destinadas ao comércio, o que não é o caso, alega.

Nesse sentido, o reproduzindo, diz ser a situação prevista no art. 2º do RICMS-BA, razão pela qual a Notificação Fiscal deve ser julgada improcedente, a exemplo de decisões da 5<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> JJF, cujas ementas reproduz e pugna, desta feita, que a Notificação seja anulada sob pena de ferir o princípio da isonomia tributária como se manifestou o TJ-BA na Apelação Cível 33445-5/2005.

Aduz que ainda que se argumente que a atividade da Autuada fuja ao descrito por uma interpretação extensiva do mandamento legal, essa interpretação restaria vedada com fundamento no art. 150, I, da CF/88 c/c arts. 9º, I e 97, I e III, do CTN, tendo em vista a tipicidade cerrada da obrigação tributária, de modo que caso o julgador entenda que a atividade da Autuada não seja industrialização, também não pode haver cobrança de ICMS nos moldes efetuados, face à condição de ser contribuinte credenciado para recolhimento do ICMS de forma diferida nos

moldes indicados no RICMS-BA, não havendo que cobrar o imposto de forma antecipada, quando da entrada da mercadoria na Bahia, pois não houve operação mercantil, mas simples deslocamento interestadual da mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa sem incidência de imposto, como sumulado pelo STJ (Súmula 166).

Afirma que “na medida em que este Impugnante mantém outro estabelecimento comercial no Estado do Espírito Santo – ES, devidamente constituído como filial, com o mesmo objeto social da matriz, utiliza-se de benefício fiscal obtido junto a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme parecer ratificado pelo Diretor da DAT (Doc. 04)” e que tal benefício é o previsto no art. 332, § 2º do RICMS-BA (reproduzido), qual seja, “CREDENCIAMENTO NO CAD-ICMS” a possibilitar o recolhimento diferido do imposto sobre as mercadorias provenientes de outra UF, enquadrado com substituição tributária por antecipação e que tal condição resta declarada nos autos do Mandado de Segurança 0543395-74.2017.8, em trâmite na 3ª Vara de Fazenda Pública, com decisão liminar para manutenção da condição de credenciada no CAD-ICMS, com o que entende ser ilegal a Notificação Fiscal, já que o recolhimento do ICMS se dará de forma diferida, não havendo motivo para aplicação de multa.

Quanto à multa, por ser acessória ao principal, este não existindo, alega não poder prosperar. Por conseguinte, “em atenção aos princípios da concentração da defesa e da eventualidade”, impugna o elevado valor da multa de infração que compõe o cálculo atualizado do débito em tela.

Seguindo, diz que ainda que o CTN não estabeleça limites para aplicação de multa, reproduzindo o art. 5º, LVI e art. 150 da CF/88, diz que a multa proposta configura o seu caráter confiscatório e abusivo, razão pela qual requer seja reduzida para, no máximo, 2%.

Concluindo, pugna pela improcedência da Notificação Fiscal e, subsidiariamente, caso se entenda por julgar procedente, que a penalidade seja reduzida a 2%.

O Autuante presta informação fiscal fls. 42-44.

Explica que seu papel, enquanto auditor, é efetuar os cálculos do ICMS devido pelo contribuinte, fazendo os levantamentos, as auditorias, com base nos documentos que lhe são destinados, emitidos pelo Autuado ou a ele destinados, contidos nas escriturações fiscais apresentadas pelo contribuinte através do Sistema Público de Escrituração Digital, o SPED.

Esclarece que com base nesses documentos e escriturações, efetuou os roteiros processando os dados relativos ao contribuinte.

Afirma que efetuou a análise dos argumentos e a revisão dos levantamentos constatou o acerto do presente lançamento, o que o leva a mantê-lo em todos seus os termos.

Sustenta que a notificada descreve os fatos concernentes à lavratura da notificação fiscal, alegando que “as imputações efetivadas na presente notificação são totalmente destoantes das disposições legislativas que regem a matéria da multa”, mas discorda dessa assertiva, pois o enquadramento legal, está baseado na lei 7.014/96, especificamente, conforme arts. 8º, II, § 3º, 23, I, II e III, e 42, II, “d”, § 1º da lei citada.

Sobre o argumento defensivo que nas questões de mérito em que a autuada alega ser “credenciada para recolhimento do ICMS de forma diferida”, diz não ser verdade, e não tem relação com o objeto da notificação, até porque, não há diferimento do pagamento de imposto no caso da antecipação, mas mera liberalidade do Estado permitindo o pagamento da obrigação tributária até data especificada na lei, a exemplo da apuração normal do ICMS, que tem seu recolhimento fixado no dia 09 do mês subsequente.

Remata que a exação se refere a multa por descumprimento de obrigação principal, e o fato gerador da multa é o não recolhimento tempestivo da obrigação tributária como disposto no texto legal. Ou seja, quando não há o oportuno recolhimento da obrigação tributária, ocorre a incidência da multa pelo descumprimento da obrigação principal, ainda que haja tributação nas saídas subsequentes, de modo que não procede os argumentos defensivos.

Entende que a única forma que a notificada teria para elidir a aplicação da multa, seria a apresentação de prova dos pagamentos tempestivos da obrigação tributária, o que não fez.

Concluindo, mantém a exação contida no lançamento.

É o relatório.

## VOTO

Compulsando os autos, constato que o PAF está assente com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com o direito aplicável, não há falta de motivação, pois foram indicadas as razões que ensejaram o ato, assim como as normas jurídicas que autorizaram a sua prática.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 06. 07, bem como do que se percebe na peça defensiva, cópia da Notificação Fiscal e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo da Notificação foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura da Notificação Fiscal foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 03-15); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Indo ao mérito do caso, de logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a 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).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, ferramenta de auditoria de ICMS homologada pela SEFAZ, criado e desenvolvido por Auditores Fiscais da SEFAZ-BA, com apoio do Instituto dos Auditores Fiscais do Estado da Bahia – IAF, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

Tem suporte probatório no demonstrativo “Substituição Tributária do ICMS recolhido a menor ou não recolhido - Lista de notas fiscais/itens” (fl. 03), em cujas planilhas se identifica: NF, data de emissão, número, chave de acesso, CNPJ emitente, UF, Num e Cod item, NCM, descrição da mercadoria, CFOP, vlor item, BC ICMS, alíquota, ICMS Crédito Fiscal, MVA, BC ajust., Alíq. ICMS deb. ICMS a antecipar.

A alegação defensiva é que: **a)** a Notificada tem por atividade exclusiva a “confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida”; **b)** as operações objeto da exação se vinculam a antecipação tributária parcial; **c)** as operações autuadas são retornos de peças industrializadas em estabelecimento filial sediado no Espírito Santo e relativas a tecidos e aviamentos anteriormente enviados pelo estabelecimento autuado; **d)** os retornos nas operações

objeto da autuação se constituem de produtos inacabados que no estabelecimento autuado são complementarmente arrematados; **e**) portanto, operações sem incidência de ICMS, conforme Súmula 166 do STJ; **f**) caso se entenda as operações como tributáveis, o sujeito passivo é credenciado (inclusive por medida judicial) para o recolhimento do imposto de forma diferida; **g**) tendo caráter acessório ao principal, sendo este inexistente, não há multa a cobrar, e; **h**) por ser confiscatória, em sendo mantida, a multa deve ser reduzida a 2%.

Pois bem. Analisando os autos, constato que: **a**) Negando verdade à alegada atividade industrial, e em caráter “exclusivo” do estabelecimento notificado, é a atividade informada pelo próprio sujeito passivo em seu cadastro na SEFAZ: 4781400 – Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios (fls. 05); **b**) Negando a alegação de que a exação se relaciona a antecipação tributária parcial, é que a isto não se refere o lançamento fiscal, pois se trata de multa vinculada à falta de pagamento de imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com saída posterior normalmente tributada; **c**) Negando a alegação de que as operações autuadas se referem a retornos de peças ainda que inacabadas de outro seu estabelecimento industrial situado no Espírito Santo, está o demonstrativo suporte da infração contendo indicação não contestada, de que as operações procedem de diversos pessoas jurídicas situadas no Estado do Rio Grande do Sul (fl. 03). Portanto, impertinentes ao caso, se denunciam as alegações defensivas pontuadas nas letras “a”, “b”, “c” e “d”, retro expostas.

Então, sendo o Notificado estabelecimento varejista adquirente de mercadorias sujeitas a antecipação tributária total por serem enquadradas no Regime de Substituição Tributária em operações interestaduais, conforme Anexo 1 do RICMS-BA (calçados), com meus grifos, ao caso interessa a seguinte normativa:

Lei 7014/96

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

...

***II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;***

...

***3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.***

...

***Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:***

***I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:***

***a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;***

***b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;***

***II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:***

***a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;***

***b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;***

***c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.***

...

***§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações***

*internas da unidade federada de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.*

RICMS/2012

*Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.*

ANEXO 1 DO RICMS-BA

*Item 19.38 - Vestuário e seus acessórios; calçados, polainas e artefatos semelhantes, e suas partes*

*O recolhimento do imposto deverá ser efetuado através de Documento de Arrecadação Estadual – DAE, conforme art. 330, inc. I, do RICMS-BA, onde obrigatoriamente deverá ser preenchido todos os campos, inclusive o campo destinado a identificar a que período e a quais operações se refere o recolhimento efetuado. Portanto, para as ocorrências de cada mês, o contribuinte ao recolher o ICMS – ST, além de indicar a quais notas fiscais se referem o imposto, obrigatoriamente deve indicar a qual período corresponde.*

A multa pelo não recolhimento do imposto devido por antecipação está prevista na Lei nº 7.014/96, especificamente, no art. 42, inc. II, alínea “d”, estipulando o percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

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

...

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

...

*d) quando o imposto não for recolhido **por antecipação**, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”;*

...

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;*

Portanto, ao contrário do que alega o Impugnante, essa penalidade tem natureza jurídica independente da obrigação principal, pois ainda que esta seja cumprida de modo extemporâneo, a penalidade aqui discutida há que ser aplicada, pois destinada a sancionar exatamente o inoportuno cumprimento da obrigação tributária principal.

Ora, o levantamento efetuado pelo autuante relacionou todos os documentos fiscais, por período de emissão dos mesmos, com a identificação do número, chave de acesso, emitente, valor das mercadorias, imposto destacado e demais dados que permitiram calcular com precisão o valor a ser recolhido em cada período referente ao ICMS devido por antecipação.

Assim, tendo o ônus de provar o alegado na forma prevista pelos arts. 123 e 141 do RPAF, o Impugnante não aportou o necessário e indispensável elemento documental para provar sua afirmativa:

*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.*

...

*§ 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.*

...

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

No que diz respeito à medida liminar datada de 01/08/2017 aportada pelo Impugnante, considerando que: **a)** seu dispositivo se resume a somente suspender os efeitos do ato de descredenciamento, determinando à autoridade impetrada, ou quem suas vezes fizer, que, até ulterior deliberação do juízo prolator, mantenha a inscrição da Impetrante no CAD-ICMS, o que as autoridades impetradas atenderam; **b)** independentemente do direito de cumprir a obrigação tributária principal devida pelas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, se antes da entrada da mercadoria no território baiano ou no dia 25 do mês subsequente, o sujeito passivo não recolheu o imposto devido oportunamente, a medida judicial referida não repercute sobre este caso.

Por fim, observando: **a)** não se incluir na competência de órgãos de juízo administrativo: I - a declaração de constitucionalidade; 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; **b)** que por falta de previsão legal o pedido de redução da penalidade resta prejudicado, tenho a infração como subsistente.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº 281317.0074/17-3, lavrada contra **STRAVAGÂNCIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES – EIRELI - ME**, devendo ser intimado a notificada, para efetuar o pagamento da multa de **R\$1.173,13**, prevista no artigo 42, incisos II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JURLGADOR