

**A. I. Nº** - 279462.0014/20-6  
**AUTUADO** - C&A MODAS S. A.  
**AUTUANTES** - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 21/09/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0155-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não impugnada. **b)** UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEA. A escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Autuado não impugnou. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada de acordo com o levantamento fiscal. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/12/2020, refere-se à exigência de R\$165.437,37 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no mês de setembro de 2019. Valor do débito: R\$1.186,20. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.73: Escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, no mês de abril de 2018. Valor do débito: R\$6.338,58. Multa de 60%.

Consta, ainda, que se trata de utilização de crédito extemporâneo de ICMS sem comprovação da origem do mesmo e sem autorização prévia de uso pela SEFAZ-BA. Lançamento efetuado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS no mês de abril/2018, sob a rubrica Estorno de Débito ref. abril/2013 a dezembro/2015.

Infração 03 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de agosto e dezembro de 2018. Valor do débito: R\$6.525,67. Multa de 100%.

Em complemento, consta a informação de que o Autuado deixou de lançar no livro Registro de Saídas da Escrituração Fiscal Digital, diversas Notas Fiscais Consumidor – NFC-e, conforme consta da planilha Demonstrativo de Notas Fiscais Consumidor não lançadas na EFD – Exercício de 2018.

Infração 04 – 06.05.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro, agosto e setembro de 2016; abril, maio, outubro a dezembro de 2017; março, maio, agosto a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$35.042,63. Multa de 60%.

Infração 05 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de agosto a dezembro de 2016; fevereiro, maio e outubro de 2017; março, maio, agosto, outubro e novembro de 2018. Valor do débito: R\$19.957,65. Multa de 60%.

Infração 06 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de novembro de 2016; agosto de 2017; fevereiro, novembro e dezembro de 2018. Valor do débito: R\$96.386,64.

O autuado apresentou impugnação às fls. 110 a 129 do PAF. Informa que é empresa dedicada ao comércio de artigos de moda, e dentre suas filiais, destaca-se a unidade de Salvador, ora Defendente em razão do princípio da autonomia dos estabelecimentos em relação aos impostos sobre o consumo, tal como o ICMS.

Diante da realização de atos de comércio consistentes na venda de mercadorias, está sujeito ao recolhimento do imposto estadual sobre mercadorias e serviços e ao cumprimento das respectivas obrigações acessórias, bem como à fiscalização estadual do ICMS. Se deparou com a lavratura do presente Auto de Infração que impõe a cobrança de ICMS no valor histórico de R\$165.437,37 decorrente de seis infrações.

Por não concordar com a autuação e entendendo que não houve a ocorrência de todas as infrações apontadas no Auto de Infração, além do vício de nulidade da autuação, é que, de forma tempestiva, opõe a competente Defesa.

Reproduz as seis infrações e diz que o Auto de Infração é suportado em planilhas de levantamento fiscal dos seus registros fiscais em relação aos períodos de autuação.

Alega que embora o Auto de Infração traga demonstrativos de débitos relativos à apuração do ICMS que teria deixado de ser recolhido ou de crédito indevidamente aproveitado, não é apresentada qualquer informação que demonstre ou comprove as supostas infrações ou que dê suporte ao Defendente para a devida contestação da acusação fiscal.

Com amparo no princípio da verdade material, registra que ao Defendente cabe demonstrar que não houve a alegada falta de recolhimento do ICMS ou de aproveitamento indevido de crédito, o que determinará, senão o cancelamento integral da autuação, a respectiva redução do montante exigido de imposto e multa.

Informa que antes da discussão de mérito, é mister sustentar o vício de motivação do Auto de Infração diante do não esclarecimento dos fatos e motivos determinantes para a conclusão de ocorrência de infração à legislação.

Comenta sobre a tempestividade da defesa e registra que, por liberalidade e conveniência, já realizou o pagamento das infrações 01 e 03 (doc. 04), a qual, portanto, não é objeto de defesa.

Suscita nulidade do Auto de Infração alegando vício de motivação, diante da ausência de justificativa legal e falta de fundamentação precisa e demonstração dos elementos da autuação.

Sobre o vício de motivação, alega que nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, no lançamento tributário deverá ser verificada a ocorrência dos fatos geradores, ser determinada a matéria tributável e o tributo devido. Princípio da motivação consagrado nos artigos 18 e 39 do RPAF.

Alega que a partir dos princípios estabelecidos nos artigos 37 e 93 da Constituição Federal, pode-se concluir que os dispositivos do CTN e do RPAF acerca do ato de constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal devem ser interpretados de forma que a verificação da ocorrência do fato gerador e a indicação da disposição legal deve ser pautada na devida motivação. Os atos de lançamento devem ser devidamente fundamentados e motivados. Nesse sentido, os atos administrativos deverão ser motivados, com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos quando neguem, limitem ou afetem direitos dos particulares ou quando imponham deveres, encargos ou sanções.

Neste sentido, menciona artigo publicado por Lúcia Valle Figueiredo esclarecendo que a fundamentação e a razoabilidade das decisões administrativas são itens de extrema importância, os quais, se ausentes, culminam na nulidade da decisão. Esta será válida, segundo ela, se for pautada em uma fundamentação que se dê além da mera exemplificação dos dispositivos legais utilizados.

Registra que a Fiscalização não aponta as notas fiscais que, por exemplo, suportariam as infrações e exigência de ICMS pelo suposto não recolhimento de ICMS diferencial de alíquota ou do ICMS antecipação, o que implica nulidade do Auto de Infração.

Em complemento, reproduz lição Fábio Soares de Melo e afirma que, sem fundamentação e motivação clara e precisa com a devida justificativa da opção adotada pela Fiscalização e que possibilite a ampla defesa e contraditório, o auto deverá ser declarado nulo, tal como ocorre no caso em questão, em que não há a indicação das notas fiscais cujo ICMS é exigido. Frisa que a obediência ao princípio da motivação é assegurada pelo Conselho deste Estado. Cita o ACÓRDÃO CJP Nº 0167-12/06.

Afirma ser imprescindível, sob pena da decretação da nulidade ora requerida, que a Fiscalização tivesse elaborado e demonstrado não somente as razões acerca da conclusão de falta de recolhimento de ICMS, mas, principalmente, comprovado a falta de recolhimento de ICMS.

Entende que não basta apenas a indicação dos dispositivos legais que sustentam o lançamento e a elaboração de um demonstrativo com os totais de ICMS cobrado ou falta de escrituração. Era necessário que a Fiscalização indicasse o método empreendido, bem como realizasse o cotejo das notas fiscais que suportam a alegação de falta de recolhimento de ICMS.

Destaca que o ônus da prova da ocorrência da infração tributária é do Fisco, tal como exigido pelo art. 142 do CTN e pelo princípio geral de direito de que a prova cabe aquele que acusa. Outro não é o entendimento da doutrina. E quanto ao ônus probatório, outra não é a posição do CONSEF. Cita os Acórdãos JJP Nº 0333-04/10 e CJP Nº 0241-11/10. Reproduz as ementas.

Afirma que não foram apresentadas as provas necessárias no Auto de Infração, bem como não foram expostos o raciocínio e os fundamentos pelo qual se chegou à conclusão de recolhimento a menos de ICMS, por isso, requer o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração por vício de motivação.

Caso não seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, tal como defendido acima, o que admite por argumento, passa, na sequência, a defender a improcedência das infrações imputadas.

INFRAÇÃO 02 (crédito extemporâneo): Alega que se verifica da sua documentação fiscal, notadamente do livro Registro de Entrada (doc. 05), que o crédito extemporâneo aproveitado se refere à devolução de mercadorias adquiridas, que estavam sujeitas ao regime de substituição tributária de recolhimento do ICMS pelo fornecedor.

Alega que na qualidade de remetente da mercadoria objeto de devolução, estornou o débito fiscal do ICMS destacado nas notas fiscais de devolução, o que foi operado mediante o crédito do imposto no registro de apuração do ICMS, tal como disposto no inciso I, do art. 299 do RICMS-BA.

Afirma que se tem de um lado, o fornecedor substituto tributário, que em um primeiro momento, recolheu tanto o ICMS próprio quanto o ICMS-ST. Já no momento da devolução, o Defendente emitiu nota fiscal com o destaque de ICMS, o qual foi estornado mediante o crédito do ICMS correspondente ao valor destacado.

No último momento, o fornecedor tomou o crédito do ICMS referente à devolução da mercadoria, anulando a operação em relação ao ICMS próprio dele e estornando o ICMS-ST ou o aproveitando em operação subsequente.

Desta forma, conclui que não houve qualquer lesão ao erário estadual, bem como crédito de imposto não amparado em prévio recolhimento ou sem autorização legal.

Por tais razões, uma vez demonstrado que houve aquisição de mercadoria sujeita ao regime do ICMS-ST com a posterior devolução pelo Defendente, que destacou o ICMS na nota fiscal da devolução e em contrapartida aproveitou o respectivo ICMS como crédito para estornos de débitos, o que se verifica da documentação ora anexada, concluindo que se impõe a improcedência da infração 02.

Registra que o inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96 possui diversas alíneas, o que leva à conclusão de vício no Auto de Infração por violação do art. 142 do Código Tributário Nacional diante do não apontamento de qual alínea suportaria a imposição de multa pretendida com a autuação.

INFRAÇÃO 03: Diz que houve, no caso, vício de motivação tal como apontado acima no item da nulidade do Auto de Infração e se verifica a violação do princípio da ampla defesa. Isto porque ao se verificar a motivação da infração 03 do Auto de Infração tem-se a seguinte descrição: “Deixou de lançar no livro Registros de Saídas da Escrituração Fiscal Digital, diversas Notas Fiscais Consumidor – NFC-e”.

Diz que se constata que a motivação é falta de lançamento de documento fiscal, o que, entretanto, não se amolda nas alíneas do inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Afirma que a falta de lançamento de documento fiscal evidentemente não se encaixa nas alíneas “a” a “f” do inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96, dispensando quaisquer comentários mais detalhados.

Por outro lado, já em relação à alínea “g”, outras omissões, embora possa haver alguma dúvida se a falta de registro de documento fiscal possa ser qualificada como omissão, diz que a Fiscalização não especificou se a multa pretendida na infração 03 do Auto de Infração estaria fundamentada na alínea “g” do inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96, o que impossibilita o completo exercício da defesa e evidencia a nulidade da imposição de penalidade que não esteja devidamente fundamentada e motivada, sem a indicação precisa da base legal.

INFRAÇÃO 04 (falta de recolhimento de diferença de alíquota): Destaca a nulidade da autuação, tal como acima já fundamentado, na medida em que a Fiscalização não indicou as notas fiscais que suportam a exigência do ICMS diferença de alíquota.

Assim, diante da não indicação no Auto de Infração de quais notas fiscais teria havido falta de recolhimento, o que impossibilita a impugnação detalhada e viola o princípio da ampla defesa,

além do art. 142 do CTN que impõe o dever de fundamentação precisa no lançamento tributário, deve ser cancelado o presente item da autuação.

Caso não reconhecida a nulidade, o que admite por argumento, diz ser necessário demonstrar que não houve falta de recolhimento de ICMS diferença de alíquota.

Para tanto, a despeito da não indicação de quais notas fiscais suportariam a autuação ora combatida, diz que fez um levantamento mediante o cruzamento do livro Registro de Entrada (doc. 05) com os demais documentos base para a apuração (doc. 06), e constatou que não deixou de recolher qualquer valor de ICMS diferença de alíquota relativo às aquisições interestaduais.

Ainda que tenha havido alguma falta de recolhimento, alega que nos termos da redação original da Constituição Federal, *ex vi* do inciso VII, do §2º, do art. 155, nas operações e prestações que destinassem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-ia: (i) a alíquota interestadual, quando o destinatário fosse contribuinte do imposto; e (ii) a alíquota interna, quando o destinatário não fosse contribuinte.

Com a Emenda Constitucional nº 87/15, o dispositivo em questão passou a estabelecer que nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de destino o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

No que interessa à Defesa, ressalta que é contribuinte do ICMS, o que implica dizer que, em relação à alteração introduzida pela EC 87/15 não provocou mudança normativa.

Desta forma, nas operações interestaduais, tanto antes da EC 87/15, como atualmente, sempre foram tributadas nas saídas (Estado de origem) à alíquota interestadual e sempre coube ao Defendente, em tese, o recolhimento ao Estado do Bahia (Estado de destino) do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual.

Diz que a LC nº 87/96, bem como nenhuma outra lei nacional, não traçou qualquer disciplina sobre o fato gerador, base de cálculo e apuração do ICMS-diferencial de alíquota. A LC 87/96 não prescreveu nenhum dispositivo legal sobre o fato gerador do ICMS-diferencial de alíquota ou sobre a respectiva base de cálculo.

Sobre as operações interestaduais, a LC 87/96 apenas disciplinou: (i) as operações combustíveis, derivados de petróleo e energia elétrica, cujo ICMS, segundo nossa Carta Magna, é devido ao Estado de destino, o que implica na escolha legislativa para que a base de cálculo seja o valor da entrada e não da saída; e (ii) de serviços que tenham iniciado em um Estado e terminado em outro, quando, então, a base de cálculo será o valor da prestação no Estado de origem e ao Estado de destino caberá o imposto resultante da diferença entre a alíquota interna (destino) e interestadual (origem) sobre a base de cálculo definida na operação de origem.

Diz ser mister reconhecer que para a exigência do ICMS diferencial de alíquota por legislação estadual, é necessária a expressa e prévia previsão em Lei Complementar Nacional, a exemplo do quanto reconhecido pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 580.903/PR.

Observa que a decisão proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa RE nº 580.903/PR foi objeto de Agravo Regimental, pelo qual a Primeira Turma do STF confirmou a necessidade de lei complementar para a exigência pelos Estados e pelo Distrito Federal do ICMS-diferencial de alíquota. Reproduz a Ementa.

Registra ter restado consignado no voto do Agravo Regimental que (i) a Carta Magna prevê a cobrança da diferença de alíquota em favor do Estado de destino, tal como atualmente previsto pela EC 87/15; (ii) a previsão constitucional por si só do diferencial de alíquota não basta para que o legislador estadual possa fazer incidir o ICMS-diferencial de alíquota nas aquisições de bens para ativo fixo e material para uso e consumo; e (iii) a LC nº 87/96, ao cuidar do fato gerador do imposto, não cogitou do diferencial de alíquotas.

Acrescenta que a posição adotada no RE nº 580.903/PR foi novamente confirmada pelo STF quando do julgamento da TUTELA PROVISÓRIA NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 5.866 DISTRITO FEDERAL, cujo objeto foi a declaração de inconstitucionalidade do Convênio ICMS 57/2017, que tratou sobre a substituição tributária e, por consequência, de hipóteses de exigência do ICMS diferencial de alíquota, tal como se depreende da cláusula décima terceira, que transcreveu.

Também comenta sobre a probabilidade do direito, além do já decidido pelo STF nos autos do RE nº 580.903/PR, em relação à necessidade de Lei Complementar para determinação legal da forma de apuração do ICMS diferencial de alíquota, bem como da posição adotada na ADI 5.866, transcreve a decisão liminar proferida nos autos da ADI nº 5464 MC/DF.

Afirma que o tema é objeto de repercussão geral na Suprema Corte – Tema 1093 – o qual pende de julgamento em relação ao RE 1.287.019 e da ADI 5469 nas quais o Ministro Dias Toffoli ressaltou a necessidade de lei complementar para regulamentar a EC 87/2015 e observou que, antes disso, os estados e o DF não podem efetivar a cobrança de ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas operações ou prestações interestaduais com consumidor não contribuinte do tributo. A seu ver, o Convênio 93/2015 não pode substituir a lei complementar.

Nesta medida, em sendo confirmado o voto relator no RE 1.287.019 em rito de repercussão geral, ter-se-á a improcedência do presente item de infração 04, o qual deverá ser anulado por este Julgador no caso de não reconhecimento da nulidade do Auto de Infração ou da inexistência de falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota.

INFRAÇÃO 05 (recolhimento a menos do ICMS antecipação): Alega que se verifica dos lançamentos registrados nas EFD de 2016 a 2018, bem como nos comprovantes de pagamento acostados por amostragem (doc. 07), que foi realizado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização.

Assim, uma vez comprovado o recolhimento do ICMS por antecipação, ainda que parcialmente em relação aos períodos apontados no Auto de Infração, é que requer a improcedência do lançamento fiscal ora combatido.

INFRAÇÃO 06 (multa percentual sobre a parcela do ICMS antecipação): Também alega que nos lançamentos registrados nas EFD de 2016 a 2018, bem como nos comprovantes de pagamento acostados por amostragem, que foi realizado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização. Diz que há uma duplicidade de lançamento pelo mesmo fato gerador e com duplicidade de pena, o que não pode ser admitido.

No item APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL DIANTE DAS PROVAS TRAZIDAS, alega que se infere dos argumentos de defesa acima apresentados, significativa parte deles é fundamentado na comprovação documental da improcedência do lançamento fiscal e, portanto, no princípio da verdade material a ser acolhido na esfera administrativa.

Em relação ao mencionado princípio da verdade material ressalta que o processo administrativo fiscal é governado por ele e isto porque com a defesa não se instaura propriamente uma lide, com oposição de partes com interesses diversos. Ao contrário, tem-se, no processo administrativo, um interesse comum, compartilhado pelo contribuinte e pela Administração Pública, que consiste na busca do estrito cumprimento da lei, podendo valer-se de todos os indícios e elementos existentes, estejam eles nos autos ou não, que possam conduzir à conclusão de ser ou não ser válida a cobrança pretendida.

A respeito do princípio da verdade material, menciona entendimentos de juristas e antigos membros do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e o entendimento manifestado pelo ilustre professor Gabriel Lacerda Troianelli.

Afirma restar claro que o alcance da verdade material não é um interesse só do particular, mas também da Administração Pública, ou seja, trata-se de um interesse público. Para tanto, a

autoridade fiscal deve estar disposta a tentar compreender todos os detalhes dos fatos envolvidos no caso em julgamento, buscando verificar se procedem as alegações do contribuinte, ainda que para isso tenha que, de ofício, consultar seus controles internos e produzir, ela mesma, a prova dos fatos.

Diz que a Fazenda Pública ao impor uma exação fiscal ao contribuinte no âmbito administrativo, através de lançamento em auto de infração ou através de indeferimento deve esgotar as provas e informações que lhe estão disponíveis, seja nos próprios autos do processo administrativo, em seu sistema eletrônico de informações ou ainda através de diligências e/ou intimações ao contribuinte.

Caso isso não seja feito, caberá à Autoridade Julgadora administrativa revisar o procedimento adotado pela repartição, reparando-o em vista dos elementos e provas não considerados no momento do lançamento ou da autuação.

Afirma que no presente caso, tendo em vista a demonstração da validade do aproveitamento de créditos e da existência do recolhimento do ICMS indevidamente exigido, deverá prevalecer o princípio da verdade material e análise das provas acostadas para determinar o cancelamento do no Auto de Infração ora combatido.

Diante de todo o exposto, requer, inicialmente, o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação e/ou ausência de motivação e comprovação da infração, o que acarreta o cerceamento de defesa, em razão da não apresentação das justificativas, metodologia adotada e provas necessárias para fundamentar a conclusão de falta de recolhimento do ICMS, bem como e, especialmente, em razão da não indicação das notas fiscais que suportariam a autuação e da não indicação de qual alínea do inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96 está fundamentada a multa de 100% aplicada na Infração 03 do Auto de Infração ora combatido.

Por fim, caso superados os vícios apontados, o que admite por argumento, seja dada procedência da Defesa e a consequência e respectiva improcedência do Auto de Infração, senão em sua totalidade, ao menos parcialmente, diante da demonstração da inexistência de recolhimento de ICMS, ou, ainda, da validade dos créditos de ICMS aproveitados.

A autuante Nilda Barreto de Santana presta informação fiscal às fls. 478 a 485 dos autos. Diz que o presente processo foi instaurado para o lançamento do crédito tributário da ordem de R\$165.437,37, decorrente de 06 (seis) infrações à legislação do ICMS, tendo o autuado efetuando o pagamento integral das Infrações 01 e 03, no valor de R\$9.230,31 (conforme comprovantes em anexo) e prosseguindo na defesa das demais infrações.

Informa que a empresa autuada é sediada em São Paulo e possui quatorze estabelecimentos filiais na Bahia, nos quais exerce a atividade varejista de loja de departamentos, onde revende artigos de vestuário, calçados, telefonia celular dentre outros. É uma empresa de grande porte, sendo responsável por uma arrecadação direta de ICMS da ordem de R\$42,34 milhões, R\$47,02 milhões e R\$46,38 milhões para os exercícios de 2016, 2017 e 2018, respectivamente.

Reproduz a alegação defensiva de que o auto de infração é suportado em planilhas de levantamento fiscal dos registros fiscais do Defendente em relação aos períodos de autuação apontados.

Também foi alegado que embora o auto de infração traga demonstrativos de débitos relativos à apuração do ICMS que teria deixado de ser recolhido ou de crédito indevidamente aproveitado, não é apresentada qualquer informação que demonstre ou comprove as supostas infrações ou dê suporte ao Defendente para a devida contestação da acusação fiscal. (fl. 165).

O Defendente afirmou ser necessário registrar que a fiscalização não aponta as notas fiscais que, por exemplo, suportariam as infrações e exigência de ICMS pelo suposto não recolhimento de ICMS diferencial de alíquota ou do ICMS Antecipação, o que implica nulidade do Auto de Infração. (fl. 165).

Informa que conforme consta no Termo de Início de Fiscalização (fl. 09), o trabalho de auditoria fiscal é desenvolvido com base nas informações constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, nas informações constantes no Sistema de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e (notas fiscais emitidas e recebidas) e nos valores de ICMS recolhidos pelo contribuinte, constantes no sistema de arrecadação da Sefaz. Informações essas de interesse e conhecimento de ambas as partes (contribuinte e fisco).

Diz que o Fisco, através do sistema de auditoria fiscal – SIAF, faz a leitura das informações constantes nas EFDs e nas NF-e em cotejo com a legislação do ICMS. As diferenças encontradas se configuram infrações à legislação do ICMS. Após análise dos valores pelos agentes do Fisco, o SIAF gera relatórios resumidos e detalhados de cada divergência encontrada, os chamados - Demonstrativos da Infração – que servem para embasar cada um dos lançamentos constantes no auto de infração.

Esclarece que nesses Demonstrativos da Infração constam detalhadamente todas as informações necessárias para que o autuado tenha conhecimento do erro cometido e da forma como foi procedido o cálculo do imposto devido. Tais como: Data ocorrência do fato gerador, número da NF, CNPJ do remetente, UF Origem, valor da nota, base de cálculo, alíquota, valor do ICMS, etc. Ou seja, todas as informações necessárias e indispensáveis para o conhecimento da infração, estando os mesmos em conformidade com as formalidades legais estabelecidas no RPAF/BA.

Afirma que não faz sentido o quanto alegado pelo Defendente, porque os demonstrativos foram enviados ao contribuinte juntamente com o auto de infração, conforme recibo à fl. 66/67 do presente processo.

Quanto ao mérito, diz que em relação à Infração 01 - 01.02.06, o Contribuinte optou por efetuar o pagamento integral do débito no valor principal de R\$ 1.186,20.

INFRAÇÃO 02: Informa que consta no livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 24 a 26), para se creditar de tal valor, o contribuinte fez o seguinte lançamento no mês abril/18:

“ESTORNO DE DÉBITO REF. ABRIL/2013 A DEZEMBRO/2015 – VALOR DO AJUSTE R\$6.338,58”. Diz que o próprio contribuinte afirmou tratar-se de crédito extemporâneo e conforme dispõe a legislação do ICMS, o contribuinte somente poderia tê-lo mediante prévia autorização da Sefaz. Mesmo assim, foi intimado formalmente a comprovar a origem de tal crédito e não se pronunciou. (fl. 10). Reproduz os arts. 31, 314 e 315 do RICMS-BA/2012.

Quanto à Infração 03, diz que o Contribuinte optou por efetuar o pagamento integral da mesma no valor principal de R\$6.525,67.

INFRAÇÃO 04: Afirmou que, diferentemente do que alega o autuado, a metodologia do cálculo do ICMS sobre diferença de alíquota está perfeitamente demonstrada nas planilhas que dão suporte a essa infração, conforme se pode verificar às fls. 31 a 41 do presente processo, onde se pode observar a indicação de todos os elementos necessários ao cálculo do imposto devido, bem como a dedução da parcela de imposto que já tinha sido paga por ele.

Quanto à discussão de ser ou não necessária uma lei complementar para regulamentar a Emenda Constitucional 87/15, informa que deixa de se pronunciar porque tal discussão foge a alçada do julgamento administrativo, conforme dispõe o art. 167 do RPAF/BA.

INFRAÇÃO 05: Reproduz a alegação defensiva de que, uma vez comprovado o recolhimento do ICMS por antecipação, ainda que parcialmente em relação aos períodos apontados no Auto de Infração, é que se requer a improcedência do lançamento fiscal ora combatido. (fl.125).

Esclarece que o crédito tributário lançado neste item do presente auto de infração foi justamente a diferença entre o valor devido e o valor recolhido pelo contribuinte, pois ao mesmo é atribuído o dever de pagar o imposto corretamente calculado.

Informa que nas planilhas anexas a essa infração, fls. 41 a 50, consta o demonstrativo do valor devido e o valor recolhido pelo contribuinte, sendo lançado como infração somente a diferença entre ambas as parcelas.

INFRAÇÃO 06: Diz que o defendente confundiu o ICMS devido por antecipação total com o ICMS devido por antecipação parcial ao alegar que os lançamentos registrados nas EFD de 2016 a 2018, bem como nos comprovantes de pagamentos acostados por amostragem, comprovam que o Defendente efetuou sim o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização, e que há uma duplicidade de lançamento pelo mesmo fato gerador e com duplicidade de pena, o que não pode ser admitido. (fls.125/126).

Esclarece que se trata de infrações distintas, na infração 05 foi lançado o imposto recolhido à menos (ICMS devido por antecipação total) sobre a aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, no caso, aparelhos de telefonia celular, conforme dispõe a Lei 7.014/96.

Na infração 06 foi lançada a multa percentual de 60% sobre o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial quando da aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme dispõe a Lei 7.014/96.

São lançamentos distintos, pois possuem fatos geradores distintos, conforme explicitado no texto da infração e no enquadramento legal das mesmas.

Afirma que os demais argumentos trazidos pelo Impugnante e as citações de pareceres de renomados juristas e acórdãos de julgamento administrativo dizem respeito à teoria da validade do lançamento tributário e as situações de nulidade processual, o que não é o caso em lide.

Conclui a Informação Fiscal se colocando à disposição dos Julgadores para quaisquer outros esclarecimentos que considerem pertinentes à decisão desse lançamento tributário.

A Sessão de Julgamento, realizada por videoconferência, foi acompanhada pela Autuante Nilda Barreto de Santana.

## **VOTO**

O Defendente afirmou que antes da discussão de mérito, é mister sustentar o vício de motivação do Auto de Infração diante do não esclarecimento dos fatos e motivos determinantes para a conclusão de ocorrência de infração à legislação. Suscitou a nulidade do Auto de Infração alegando vício de motivação, ausência de justificativa legal, falta de fundamentação precisa e demonstração dos elementos da autuação.

Na Informação Fiscal, foi esclarecido que de acordo com o Termo de Início de Fiscalização (fl. 09), o trabalho de auditoria fiscal foi desenvolvido com base nas informações constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD e Nota Fiscal Eletrônica – NF-e do contribuinte em confronto com as informações constantes no sistema de arrecadação da SEFAZ-BA.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de procedimento fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

O procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, e de acordo com as peculiaridades do levantamento fiscal, podem ser apuradas informações conflitantes entre as fontes obtidas pela fiscalização e os dados fornecidos pelo contribuinte. Por isso, o levantamento fiscal não está atrelado unicamente aos livros e documentos fiscais do Contribuinte.

O ponto tratado pelo defendente se refere à questão da formação do Auto de Infração e de todos os documentos que o acompanham, bem como a necessidade de que o PAF deve conter todos os elementos (demonstrativo e provas) que serviram de base para a ação fiscal.

Foi esclarecido na Informação Fiscal que nos Demonstrativos elaborados constam detalhadamente todas as informações necessárias para que o autuado tenha conhecimento do erro cometido e da forma como foi procedido o cálculo do imposto devido, tais como: data de ocorrência do fato gerador, número da NF, CNPJ do remetente, UF Origem, valor da nota, base de cálculo, alíquota, valor do ICMS, etc. Ou seja, contém todas as informações necessárias e indispensáveis para o conhecimento da infração, estando o levantamento fiscal em conformidade com as formalidades estabelecidas no RPAF/BA.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

O Defendente também alegou que a Fiscalização não apontou as notas fiscais que, por exemplo, suportariam as infrações e exigência de ICMS pelo suposto não recolhimento de ICMS diferencial de alíquota ou do ICMS antecipação, o que implica nulidade do Auto de Infração. Disse que era necessário que a Fiscalização indicasse o método empreendido, bem como realizasse o cotejo das notas fiscais que suportam a alegação de falta de recolhimento de ICMS.

Não acato a alegação defensiva, considerando que no demonstrativo referente à diferença de alíquotas (fls. 32 a 41 do PAF) constam os dados relativos à data, número do documento fiscal, CNPJ, UF, CFOP, código e descrição dos bens e os valores correspondentes ao cálculo do imposto apurado. O demonstrativo da antecipação tributária (fls. 43 a 52) também consta o número de cada nota fiscal e sua data de emissão.

O Autuado alegou, ainda, que o inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96 possui diversas alíneas, o que leva à conclusão de vício no Auto de Infração por violação do art. 142 do Código Tributário Nacional diante do não apontamento de qual alínea suportaria a imposição de multa pretendida com a autuação.

A omissão de recolhimento constante da Infração 03 foi apurada por meio de levantamento fiscal, por isso, a multa aplicável é de 100%, conforme previsto no art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei 7.014/96 (*outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque*), e o fato de não ter sido indicada a respectiva alínea não invalida o percentual que foi indicado corretamente. Dessa forma, a multa aplicada está prevista no art. 42, inciso III, “g” da Lei nº 7.014/96, sendo, portanto, legal e não há como acatar a arguição de nulidade sob tal argumento.

Constato que o Autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, 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 às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os

levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o Defendente informou que, por liberalidade e conveniência, já realizou o pagamento do débito relativo às infrações 01 e 03 (doc. 04), que não foram objeto de defesa. Dessa forma, são procedentes os itens não impugnados, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Infração 02 – 01.02.73: Escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, no mês de abril de 2018.

O Autuado alegou que o crédito extemporâneo aproveitado se refere a devolução de mercadorias adquiridas, que estavam sujeitas ao regime de substituição tributária de recolhimento do ICMS pelo fornecedor.

Na qualidade de remetente da mercadoria objeto de devolução, disse que estornou o débito fiscal do ICMS destacado nas notas fiscais de devolução, o que foi operado mediante o crédito do imposto no registro de apuração do ICMS, tal como disposto no inciso I, do art. 299 do RICMS-BA.

A Autuante disse que o próprio contribuinte afirmou tratar-se de crédito extemporâneo e conforme dispõe a legislação do ICMS, o contribuinte somente poderia tê-lo utilizado mediante prévia autorização da Sefaz. Mesmo assim, foi intimado formalmente a comprovar a origem de tal crédito e não se pronunciou. (fl. 10).

Em relação ao estorno ou anulação de débito, a legislação prevê que a escrituração fiscal deve ser efetuada mediante a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” (art. 308 do RICMS-BA/2012). A forma de escrituração é estabelecida na legislação estadual (arts. 314 e 315 do RICMS-BA/2012), *in verbis*:

*Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:*

*I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;*

*II - o direito à utilização do crédito.*

*Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.*

*§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;*

*§ 2º Sobrevindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis. §*

*3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.*

*§ 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado.*

Por outro lado, na hipótese de devolução ou de desfazimento de negócio relativo a mercadorias recebidas com imposto submetido à substituição tributária, o contribuinte remetente pode estornar o débito fiscal correspondente à nota fiscal de devolução, mediante “estorno de débito” no livro Registro de Apuração do ICMS.

Neste caso, deve emitir nota fiscal exclusiva para esse fim, contendo as indicações necessárias, a exemplo do nome, endereço, CNPJ e inscrição estadual do fornecedor; número, data do documento de aquisição da mercadoria; valor do ressarcimento, que deve corresponder ao valor do imposto anteriormente cobrado total ou proporcional, conforme o caso.

Para emissão da referida nota fiscal para ressarcimento deverá ser previamente autorizado pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, discriminando as operações envolvidas, o que não se observou nos documentos apresentados pelo Autuado para comprovar os seus lançamentos. Portanto, deve observar o que preceitua a legislação, especialmente os arts. 299 a 303 do RICMS-BA/2012.

Vale acrescentar que os dispositivos regulamentares que regem o lançamento de crédito fiscal determinam que os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês, ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao talante do contribuinte, eis que, para serem utilizados devem se submeter ao regramento estabelecido. Portanto, se não obedecido o quanto estatuído no RICMS/BA, resta caracterizada a sua utilização de forma irregular.

Neste contexto, vejo que houve por parte do autuado inobservância de formalidade legal, a Fiscalização promoveu as devidas verificações e conferiu os lançamentos realizados nos livros fiscais do autuado sem que houvesse comprovação suficiente acerca dos créditos fiscais registrados.

Sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, entendo que o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição. Se restasse comprovado que o defendente apropriou na sua escrita fiscal, créditos de ICMS extemporâneos, mas comprovasse a sua legitimidade, com a documentação apropriada e com a necessária autorização, em atendimento à intimação do Fisco (fl. 10), neste caso, poderia ser exigido apenas a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, relativamente à extemporaneidade. Entretanto, o Contribuinte não apresentou comprovação suficiente.

Concluo pela subsistência desse item da autuação fiscal, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito.

Infração 04 – 06.05.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro, agosto e setembro de 2016; abril, maio, outubro a dezembro de 2017; março, maio, agosto a dezembro de 2018.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O Defendente alegou que diante da não indicação no Auto de Infração de quais notas fiscais teria havido falta de recolhimento, impossibilitou a defesa detalhada, violando o princípio da ampla defesa, além do art. 142 do CTN que impõe o dever de fundamentação precisa no lançamento tributário, por isso, entendeu que dever ser cancelado o presente item da autuação.

Também apresentou o entendimento de que a LC 87/96 não prescreveu qualquer dispositivo legal sobre o fato gerador do ICMS-diferencial de alíquota ou sobre a respectiva base de cálculo.

Conforme esclarecido na informação fiscal, diferentemente do que alegou o autuado, a metodologia do cálculo do ICMS sobre diferença de alíquota está demonstrada nas planilhas que dão suporte a essa infração, conforme se pode verificar às fls. 32 a 41 do presente processo, onde se pode constatar a indicação de todos os elementos necessários ao cálculo do imposto devido, bem como a dedução da parcela de imposto que já tinha sido paga por ele.

A exigência fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelas autuantes, e foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos; não foi identificado qualquer prejuízo ao Defendente, o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do débito, e não se constatou óbice para o perfeito entendimento do Autuado quanto a acusação fiscal.

Sobre a discussão de ser ou não necessária uma lei complementar para regulamentar a Emenda Constitucional 87/15, concordo com o posicionamento apresentado na informação fiscal, considerando que tal modalidade de cobrança de ICMS é prevista na Lei 7.014/96, portanto, é prevista na legislação deste Estado, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99. Mantida a exigência fiscal.

Infração 05 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de agosto a dezembro de 2016; fevereiro, maio e outubro de 2017; março, maio, agosto, outubro e novembro de 2018.

O Defendente alegou que se verifica dos lançamentos registrados na sua EFD de 2016 a 2018, bem como nos comprovantes de pagamento acostados por amostragem (doc. 07), que foi realizado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização. Uma vez comprovado o recolhimento do ICMS por antecipação, ainda que parcialmente em relação aos períodos apontados no Auto de Infração, é que requer a improcedência do lançamento fiscal ora combatido.

A Autuante informou que o crédito tributário lançado neste item do presente auto de infração foi justamente a diferença entre o valor devido e o valor recolhido pelo contribuinte. Tal fato está comprovado no levantamento fiscal.

De acordo com as planilhas da Fiscalização às fls. 43 a 52 do PAF, foi indicado o ICMS apurado na auditoria, o valor lançado pela empresa (recolhido pelo contribuinte), sendo lançado como infração somente a diferença entre ambas as parcelas, ou seja, o ICMS efetivamente devido.

Não acato as alegações defensivas e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

Infração 06 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de novembro de 2016; agosto de 2017; fevereiro, novembro e dezembro de 2018.

De acordo com as alegações defensivas, nos lançamentos registrados na EFD de 2018, bem como nos comprovantes de pagamento acostados por amostragem, foi realizado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização. Disse que há uma duplicidade de lançamento pelo mesmo fato gerador e com duplicidade de pena, o que não pode ser admitido.

Concordo com a informação fiscal de que se trata de infrações distintas. Na infração 05 foi lançado o imposto recolhido a menos (ICMS devido por antecipação tributária) sobre a aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, conforme dispõe a Lei 7.014/96.

Na infração 06 foi lançada a multa percentual de 60% sobre o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial quando da aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme também dispõe a Lei 7.014/96.

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.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

Restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivamente do tributo devido, e que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, não podem ser aceitos os argumentos defensivos. Infração subsistente.

Vale registrar afirmação da Autuante de que os demais argumentos trazidos pelo Impugnante e as citações de pareceres de renomados juristas e acórdãos de julgamento administrativo dizem respeito à teoria da validade do lançamento tributário e as situações de nulidade processual, o que não é o caso em lide.

Por tudo o quanto aduzido neste voto, afigura-se demonstrado o cometimento das infrações imputadas ao contribuinte e a insuficiência de elementos probatórios acostados aos autos pela Defesa. Nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem as matérias tratadas na autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA 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** o Auto de Infração nº **279462.0014/20-6**, lavrado contra **C&A MODAS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.050,73**, acrescido das multas de 60% sobre R\$62.525,06 e 100% sobre R\$6.525,67, previstas no art. 42, incisos II, “f”; VII, “a” e III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$96.386,64**, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA