

A. I. N° - 279462.0001/21-0
AUTUADO - C & A MODAS S. A.
AUTUANTES - ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO e NILDA BARRETO DE SANTANA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/10/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0208-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO EM QUE SE VERIFICOU A ENTRADA DA MERCADORIA. Fatos não impugnados. Débitos reconhecidos e pagos pelo sujeito passivo. Infrações mantidas. 2. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Prejudicada a análise do mérito em relação à presente acusação em face da existência de demanda judicial em trânsito relacionada a esta matéria. Mantida a acusação até decisão final pelo Poder Judiciário. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Fato não impugnado. Débito reconhecido e pago pelo sujeito passivo. Infração mantida. 4. MULTA PERCENTUAL SOBRE O VALOR QUE DEIXOU DE SER PAGO A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Fato não comprovado. O pagamento foi efetuado pelo sujeito passivo levando em consideração a data do ingresso da mercadoria no estabelecimento, não se configurando ausência de pagamento. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 20/05/21, com ciência pelo autuado em 16/06/2021, mediante Mensagem DT-e, fl. 62, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 195.344,01 em decorrência das seguintes imputações:

Infração 01 – 001.002.006: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento do imposto por substituição tributária. Conforme consta nas planilhas Demonstrativo de Crédito Indevido – Mercadoria com ICMS Substituído – Exercícios de 2016 a 2018, em anexo”*. Valor lançado R\$ 2.397,55 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 001.002.073: *“Escrutou 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 o direito à utilização do crédito”*. Valor lançado R\$ 15.968,64 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 006.005.001: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Conforme consta nas planilhas Demonstrativo de Débito Diferencial de Alíquota – Ativo/Material de Consumo - Exercícios de 2016 a 2018, em anexo”*. Valor lançado R\$ 54.293,84 mais multa de 60% com previsão

no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 007.001.002: *“Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. Conforme consta nas planilhas Demonstrativo Substituição Tributária – Antecipação a Menor/Falta de Antecipação - Exercícios de 2016 a 2018, em anexo”.* Valor lançado R\$ 24.308,88 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – 007.015.005: *“Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme consta nas planilhas Demonstrativo Antecipação Parcial do ICMS Recolhido a Menor ou Não Recolhido - Exercícios de 2016 a 2018, em anexo”.* Multa de 60% aplicada na ordem de R\$ 98.375,10 com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressou com Impugnação Parcial ao lançamento, fls. 169 a 186, onde, após tecer considerações iniciais, declarou que por liberalidade e conveniência, já realizou o pagamento das infrações 01, 02 e 04, doc. 04, as quais não serão objeto de defesa, por isso, a presente impugnação limita-se às infrações 03 e 05.

Neste sentido, passou a arguir a nulidade do Auto de Infração por vício de motivação, em relação às referidas infrações, diante da ausência de justificativa legal e falta de fundamentação precisa e demonstração dos elementos da autuação.

A este respeito citou o Art. 142 do Código Tributário Nacional que estabelece que no lançamento tributário deverá ser verificada a ocorrência dos fatos geradores, ser determinada a matéria tributável e o tributo devido, cujo princípio da motivação está consagrado nos artigos 18 e 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, tecendo outras considerações a este respeito, citando, inclusive, doutrina.

Adiante registrou que as autuantes não apontaram as notas fiscais que, por exemplo, suportariam as infrações e a exigência do ICMS pelo suposto não recolhimento de ICMS diferencial de alíquota ou do ICMS antecipação, o que implica em nulidade do Auto de Infração.

Outro aspecto abordado se relaciona a erro que considera flagrante na apuração da base de cálculo para a multa vinculada a infração 05, de 60% sobre o valor que supostamente deixou de ser recolhido a título de ICMS antecipação e que sustentaria a imposição da multa. Neste sentido argumentou que, se infere dos demonstrativos para os meses de autuação, 30.11.16, 28.02.18, 30.11.18 e 31.12.18, que as autuantes inflaram a base de cálculo com a indicação de notas fiscais devidamente escrituradas em período subsequente, apontando exemplo à fl. 174.

Com isso, sustentou que para o mês de novembro/16 as autuantes consideraram notas fiscais devidamente lançadas em dezembro de 2016, quando da entrada no seu estabelecimento e que foram devidamente registradas e base para a apuração do ICMS antecipado relativo a dezembro/16, o que demonstra a nulidade de fundamentação e apuração da exigência em evidente erro de motivação, citando jurisprudência deste CONSEF no tocante a esta matéria, com o fito de consubstanciar seu argumento.

Concluiu este tópico afirmando que o Auto de Infração padece de nulidade absoluta.

Ao adentrar ao mérito da autuação, relacionado à infração 03, pontuou que foi notificada do lançamento em 16.06.2021, significando dizer que, a exigência relacionada aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 01.06.2016 se encontram fulminados pela decadência, à luz do contido no Art. 150, § 4º do CTN.

Neste sentido afirmou que houve a declaração e recolhimento em relação a todos os itens da autuação, ainda que não tenha ocorrido o recolhimento no valor pretendido pelo Fisco, não se

podendo falar em ausência de recolhimento e, também, não é o caso de dolo, fraude ou simulação.

Desta maneira indicou os seguintes valores que pretende serem excluídos da infração 03: Fatos geradores em 31.01.2016 R\$ 1,012,17, 29.02.2016 R\$ 1.206,21 e R\$ 31.03.2016 R\$ 118,86.

Em seguida passou a arguir inconstitucionalidade da exigência a título de diferença entre alíquotas, trazendo argumentos jurídicos para embasar seu posicionamento, citou a Constituição Federal, Emenda Constitucional nº 87/15, Lei Complementar 87/96 onde citou que esta não prescreveu nenhum dispositivo legal sobre fato gerador do ICMS diferencial de alíquota ou sobre a respectiva base de cálculo, transcreveu a ementa do Agravo Regimental relacionado ao RE580903 Agr/PR, para concluir pontuando que a modulação dos efeitos da decisão da ADI 5469 de inconstitucionalidade apenas a partir de 2022 não lhe prejudica, posto que já existe discussão judicial que promoveu sobre a exigência de ICMS diferencial de alíquota para o período pretérito ao julgamento do STF, o que impõe, ao seu argumento, a nulidade da infração 03.

Ao ingressar à infração 05, voltou a frisar que para os meses da autuação 30.11.16, 28.02.18, 30.11.18 e 31.12.18, as autuantes inflaram a base de cálculo com a indicação de notas fiscais devidamente escrituradas em período subsequente, apontando exemplos às fls. 182 e 183.

Arrematou que, a despeito da alegação de que houve recolhimento a menos de ICMS por antecipação, o que sequer implicou em exigência do ICMS antecipado, posto que é cobrada apenas multa, havendo flagrante equívoco na apuração.

Acrescentou que nos livros Registro de Entradas dos meses 12.16, 03.18, 12.18 e 01.19, doc. 06, e nos respectivos livros e apuração e comprovantes de pagamentos anexados, estes atestam que efetuou o recolhimento do ICMS pretendido pela autuação, porém nos respectivos períodos de apuração, isto é, nos meses apontados no Auto de Infração e nos meses subsequentes em que efetivamente parte das notas fiscais entraram em seu estabelecimento e, conseqüentemente, foram registradas, razão pela qual requereu a improcedência da infração 05.

Discorreu, em seguida, a respeito *“Da aplicação do princípio da verdade material diante das provas trazidas”*, onde afirmou que se infere dos argumentos de defesa apresentados, significativa parte deles é fundamentado na comprovação documental da improcedência do lançamento fiscal e, portanto, no princípio da verdade material a ser acolhido pela esfera administrativa.

Teceu argumentos jurídicos a este respeito, citou doutrina para concluir que tendo em vista a demonstração da inexistência do recolhimento do ICMS indevidamente exigido, deverá prevalecer o princípio da verdade material e análise das provas acostadas para determinar o cancelamento do Auto de Infração.

Em conclusão requereu o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação e/ou ausência de motivação e comprovação da infração, o que acarreta 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, e, especialmente, em razão da não indicação das notas fiscais que suportariam a autuação e da nulidade na apuração do ICMS antecipado com notas fiscais de meses subsequentes não questionados, infração 05.

Pedi por fim que superada a nulidade, o reconhecimento da decadência parcial, e que seja dada procedência à presente defesa e, por consequência, a improcedência das infrações 03 e 05.

As autuantes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 321 a 326, onde, após tecerem considerações iniciais, ingressaram ao mérito da autuação, reportando-se aos itens 7 a 10 da peça defensiva, os quais transcreveu, e em seguida pontuarem que conforme consta no Termo de Início de Fiscalização, fl. 19, os trabalhos foram desenvolvidos com base nas informações constantes na EFD do autuado, nas informações constantes no Sistema de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica –

NF-e (entradas e saídas) e nos valores do imposto recolhidos pelo autuado, constantes no sistema de arrecadação da SEFAZ, informações estas de interesse e conhecimento de ambas as partes.

Disseram que nos demonstrativos que elaboraram, 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 exigido, não fazendo sentido a alegação defensiva de ausência dessas informações, pois tais demonstrativos foram enviados ao autuado, juntamente com o Auto de Infração, consoante recibo de fls. 62/63.

Destacaram que as infrações 01, 02 e 04 houve reconhecimento e pagamento pelo autuado dos valores exigidos, enfrentando, assim, os argumentos defensivos relacionados às infrações 03 e 05 objetos da irresignação pelo autuado.

Isto posto, quanto à Infração 03 - 006.005.001 – *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*, pontuaram 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 esta infração, conforme se pode verificar às fls. 34 a 42 do presente processo, onde é possível 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.

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

Relativamente à arguição de decadência para os lançamentos anteriores à 01/06/2016, citaram que razão assiste ao contribuinte e tais parcelas deverão ser excluídas do lançamento, conforme demonstrado à fl. 177 pelo próprio autuado.

Quanto à Infração 05 - 007.015.005 – *“Multa percentual sobre a parcela de imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributadas normalmente”*, citaram que nesta infração foi lançada multa percentual de 60% sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação parcial quando da aquisição interestadual de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme dispõe a legislação tributária vigente, a qual transcreveu.

Citaram que a multa aplicada é decorrente da obrigação de pagar o ICMS devido por antecipação parcial na data prevista na legislação, pois, ao autuado não é facultado a obrigação do pagamento da mesma, posto que sempre que o contribuinte deixa de cumprir com suas obrigações fiscais fica sujeito à penalidade da lei.

Quanto aos demais argumentos trazidos pelo Impugnante e as citações de pareceres de renomados juristas e acórdão 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.

Concluíram a Informação Fiscal se colocando à disposição para quaisquer outros esclarecimentos que considerem pertinentes ao esclarecimento desse lançamento tributário.

Em 31 de janeiro de 2022, o presente PAF foi convertido em diligência nos seguintes termos:

À infração 05, questionada pela defesa, assim se apresenta: “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo Antecipação Parcial do ICMS Recolhido a Menor ou Não Recolhido - Exercícios 2016 a 2018, em anexo”. Valor lançado R\$ 98.375,10, (multa de 60%) com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa o autuado suscitou como sendo erro flagrante na apuração da base de cálculo para a multa

veiculada nesta infração, no percentual de 60% sobre o valor que foi considerado como não recolhido a título de ICMS e que sustentaria a imposição da multa, que nos demonstrativos relacionados aos períodos com vencimentos em 30.11.16, 28.02.18, 30.11.18 e 31.12.18, as autuantes inflaram a base de cálculo com a indicação de notas fiscais escrituradas em períodos subsequentes, apontando exemplo, afirmando que, para os citados períodos, de acordo com os lançamentos efetuados em sua EFD, efetuou os respectivos recolhimentos, consoante documentos anexados, afirmando restar comprovado o recolhimento do ICMS por antecipação.

Com base nas provas que disse ter apresentado, conclui requerendo o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação e/ou ausência de motivação e comprovação da infração, o que acarretaria cerceamento ao seu direito 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 nulidade na apuração do ICMS antecipado com notas fiscais de meses subsequentes.

Considerando que as autuantes, quando da Informação Fiscal, não enfrentaram os argumentos supra, decidiu esta 4ª JF, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, pela conversão do presente feito em diligência no sentido de que as autuantes analisem e se posicionem em relação aos argumentos trazidos tanto em preliminar quanto no mérito em relação a infração 05, analisando, principalmente, se nos demonstrativos relacionados aos períodos com vencimentos em 30.11.16, 28.02.18, 30.11.18 e 31.12.18, foram consideradas notas fiscais escrituradas em períodos subsequentes, consoante exemplo apontado pelo autuado, o qual afirmou que, para os citados períodos, de acordo com os lançamentos efetuados em sua EFD, efetuou os respectivos recolhimentos, consoante documentos anexados à defesa, os quais, segundo dito, comprovam os recolhimentos pertinentes.

Atendida a solicitação supra, o autuado deverá ser cientificado do seu resultado, juntamente com cópia da presente solicitação, devendo ser concedido ao mesmo o prazo de 20 (vinte) dias para manifestação.

Ocorrendo pronunciamento por parte do autuado, as autuantes também deverão se pronunciar.

Após a adoção dos procedimentos supra, o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da sua instrução e posterior julgamento”.

Em atendimento, as autuantes se pronunciaram conforme fls. 333 a 344, destacando que para a Infração 05 o contribuinte trouxe nos itens 21 a 23 do Defesa as seguintes alegações:

“21. Nesse ponto é necessário registrar que a fiscalização não aponta as notas fiscais que, por exemplo, suportariam as infrações e exigências de ICMS pelo suposto não recolhimento de ICMS diferencial de alíquota ou do ICMS antecipação, o que implica na nulidade do Auto de Infração.

22. Outro exemplo e bem pontual é o erro flagrante na apuração da base de cálculo para a multa veiculada na infração 05 de 60% sobre o valor que supostamente deixou de ser recolhido a título de ICMS Antecipação e que sustentaria a imposição da multa.

23. Isto porque, segundo se infere dos demonstrativos, para os meses de autuação (30.11.16; 28.02.18; 30.11.18 e 31.12.18), a I. Fiscalização “inflou” a base de cálculo com a indicação de notas fiscais relativas e devidamente escrituradas no período subsequente...”. (fl. 173).

Isto posto, disseram que, diferentemente do que disse o autuado no item 21, a infração está suportada pelas planilhas: Demonstrativo Antecipação Parcial do ICMS Recolhida a Menor ou Não Recolhida – Exercícios 2016 e 2018, constantes às fls. 53 a 60 do processo. Nelas estão listados todos os elementos necessários à identificação das entradas interestaduais de mercadorias realizadas pela empresa e do cálculo do imposto devido, operação a operação.

Acrescentaram que, também, diferentemente do que disse o autuado no item 22, nos 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 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, todas as informações necessárias e indispensáveis para o conhecimento da infração, estando os mesmos em conformidade com as formalidades legais estabelecida do RPAF/BA.

Desta forma, afirmaram não fazer sentido o quanto alegado pela Defesa, pois tais demonstrativos foram enviados ao contribuinte juntamente com o auto de infração, conforme recibo às fls. 62/63 do presente processo.

Relativamente à multa, pontuaram que a mesma foi aplicada porque o autuado deixou de recolher o ICMS devido por Antecipação Parcial **no prazo previsto na legislação**, contrariando o disposto no art. 42, inciso II, alínea “c” da Lei 7.014/96 e no art. 332, § 2º do RICMS/BA:

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: (grifos não originais).

...

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

Destacaram que a data de recolhimento do ICMS devido por Antecipação Parcial está prevista no art. 322, § 2º do RICMS/BA, que, ao longo do período fiscalizado (exercícios 2016 a 2018), sofreu três modificações em sua redação a fim de deslocar o momento da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial, quais sejam:

- Inicialmente a data da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial era a data da entrada da mercadoria no estabelecimento (redação vigente até 30/10/2016)
- Depois, a data da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial seria a data de emissão do documento fiscal (redação vigente de 01/11/2016 à 31/12/2017)
- Atualmente, a data da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial é a data de emissão do MDF-e (Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais, que é um documento de emissão obrigatória no transporte de cargas interestaduais).

Nesse sentido pontuaram que o Erário deslocou o momento da ocorrência do fato gerador do imposto devido por antecipação parcial, ficando o Contribuinte obrigado a apurar o imposto devido sobre todas as notas fiscais emitidas para o seu CNPJ mensalmente, independentemente de já ter recebido, ou não, às respectivas mercadorias, e mais, o imposto devido por antecipação parcial deve ser recolhido no dia 25 do mês subsequente. E, como se trata de uma antecipação parcial, tal crédito será lançado no livro Registro de Apuração do ICMS para ser deduzido do imposto normal devido no período, independentemente de já ter recebido, ou não, às respectivas mercadorias.

Acrescentaram que o fato do contribuinte ter escriturado a nota fiscal em períodos posteriores à emissão do MDF-e não o exime da penalidade prevista em lei, pois é dever do contribuinte pagar o imposto na data definida pelo ente tributante.

Registraram que a Infração 05 possui quatro lançamentos (30/11/16, 28/02/2018, 30/11/18 e 31/12/18), o primeiro lançamento tem como data de ocorrência a data de emissão das respectivas notas fiscais e os três últimos lançamentos têm como data de ocorrência, a data emissão dos respectivos MDFe, esclarecendo que a multa foi aplicada porque o contribuinte deixou de observar a data em que deveria ter efetuado o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, sujeitando-se, portanto, à penalidade prevista na legislação, uma vez que, o fato de o contribuinte ter escriturado a nota fiscal quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento (forma contabilmente correta) não modifica a obrigação tributária de efetuar o recolhimento da antecipação parcial na forma prevista na legislação.

Citaram que complementado ao questionamento do Relator - se nos demonstrativos relacionados à infração foram consideradas notas fiscais escrituradas nos períodos subsequentes – afirmaram que não. Embora esta informação consta nas planilhas supracitadas na coluna denominada “Dta Lcto”, as planilhas supracitadas foram totalizadas pela “Dta Ocorrência” (a data prevista no art. 322, §2º do RICMS/BA).

Por fim citaram que adicionalmente, refizeram o somatório das planilhas supracitadas totalizando-as por data de ocorrência (conforme consta no auto de infração) e por data de lançamento das respectivas notas na EFD (conforme questionamento do contribuinte) e, em

ambas as situações, os valores do imposto devido não foram recolhidos corretamente, conforme se pode observar nas planilhas Anexo I e Anexo II respectivamente, fls. 341 e 342.

O autuado se pronunciou acerca da diligência realizada, fls. 350 a 353, onde, em termos objetivos, observaram que através da diligência realizada as autuantes esclareceram que durante o período fiscalizado a legislação mudou por diversas vezes alterando as datas do fato gerador da antecipação parcial e, da mesma forma, reconheceram que as notas fiscais foram escrituradas, porém em período posterior à emissão da MDF-e, por isso a aplicação da penalidade.

Sustentou que reconhecida a escrituração, porém, extemporânea, nada mais razoável o reconhecimento da ausência de fundamentação legal e adequada aos fatos ocorridos, sendo que, em outras palavras, embora descrito que houve falta de recolhimento de ICMS, disse que cumpre esclarecer que não foi o que ocorreu e nem o que apontam as autuantes, mas que houve um mero atraso de escrituração, asseverando que acaso tivesse ocorrido algum tipo de infração, deveria ter sido considerado um mero descumprimento de obrigação acessória e não como descrito.

As autuantes voltaram a se pronunciar, fl. 404, citando que nenhum fato novo foi acrescido pelo autuado, razão pela qual consideraram os esclarecimentos apresentados através da diligência suficientes a solução da lide.

Constam às fls. 406 a 409 extratos emitidos através do sistema SIGAT atestando o recolhimento do imposto relacionado as parcelas do débito que foram reconhecidas pelo autuado.

VOTO

Das cinco imputações constantes na peça inicial, o autuado reconheceu como devidas as de nº 01, 02 e 04, efetuando os pagamentos respectivos, consoante documentos afixados às fls. 406 a 409, os quais deverão ser homologados pelo setor competente. Portanto, são subsistentes estas infrações.

No que pertine **Infração 03 – 006.005.001**: *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Conforme consta nas planilhas Demonstrativo de Débito Diferencial de Alíquota – Ativo/Material de Consumo - Exercícios de 2016 a 2018, em anexo”,* cujo valor lançado foi na ordem de R\$ 54.293,84, o autuado suscitou sua nulidade por ausência de motivação em face de *“vício de motivação diante da ausência de justificativa legal e falta de fundamentação precisa e demonstração dos elementos da autuação”,* argumentos estes que não se sustentam e que não podem ser acolhidos.

Isto porque a questão da justificativa legal se encontra posta, de forma clara e objetiva pelas autuantes, enquanto que a demonstração da apuração também se encontra apensa aos autos, cuja cópia dos demonstrativos foi entregue ao autuado, possibilitando a realização da defesa sem qualquer contratempo.

Desta maneira, considero que o lançamento atende plenamente ao quanto dispõem o Art. 39 do RPAF/BA e o Art. 142 do CTN, portanto, não acolho o pedido de nulidade da infração 03.

Quanto ao mérito da Infração 03, existe demanda judicial em curso na 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, através do Processo nº 8018719-41.2021.8.05.0001, questionando a exigência do Diferencial de Alíquota – Difal, em operações interestaduais de aquisições de mercadorias destinadas ao Ativo Imobilizado e ao uso e consumo pelo seu estabelecimento, fl. 226 e seguintes, razão pela qual resta prejudicada a análise do seu mérito em sede administrativa, ao teor do previsto pelo Art. 117 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, cuja ação judicial é anterior ao Auto de Infração e a discussão judicial diz respeito especificamente a matéria objeto do presente procedimento administrativo:

Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.

Desta maneira resta prejudicada a análise do mérito em relação a infração 03, inclusive no tocante

a sua preliminar a título de decadência.

Portanto, fica mantida integralmente a infração 03 no valor de R\$54.293,84.

No tocante a **Infração 05 – 007.015.005**: *“Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme consta nas planilhas Demonstrativo Antecipação Parcial do ICMS Recolhido a Menor ou Não Recolhido - Exercícios de 2016 a 2018, em anexo”*. Multa de 60% aplicada na ordem de R\$98.375,10 com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, o autuado traz os questionamentos no sentido de que as autuantes inflaram o lançamento com notas fiscais devidamente escrituradas nos períodos seguintes aos meses de aquisição, época em que as mercadorias efetivamente ingressaram em seu estabelecimento, sustentando que não houve falta de pagamento do imposto, juntando documentos para efeito de comprovação do seu argumento.

As autuantes, quando da realização da diligência, esclareceram que a multa de 60% foi aplicada porque o autuado deixou de recolher o ICMS devido por Antecipação Parcial **no prazo previsto na legislação**, contrariando o disposto no art. 42, inciso II, alínea “c” da Lei 7.014/96 e no art. 332, § 2º do RICMS/BA.

Com base nesta explicação tem-se, sem dúvida, que não houve *ICMS Recolhido a Menor ou Não Recolhido*, porém, recolhimento fora do prazo previsto pela legislação, diferentemente, pois, do quanto contido na acusação.

Destacaram que a data de recolhimento do ICMS devido por Antecipação Parcial está prevista no art. 322, § 2º do RICMS/BA, que, ao longo do período fiscalizado (exercícios 2016 a 2018), sofreu três modificações em sua redação a fim de deslocar o momento da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial, quais sejam:

- Inicialmente a data da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial era a data da entrada da mercadoria no estabelecimento (redação vigente até 30/10/2016)
- Depois, a data da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial seria a data de emissão do documento fiscal (redação vigente de 01/11/2016 à 31/12/2017)
- Atualmente, a data da ocorrência do fato gerador da antecipação parcial é a data de emissão do MDF-e (Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais, que é um documento de emissão obrigatória no transporte de cargas interestaduais).

Nesse sentido pontuaram que o Erário deslocou o momento da ocorrência do fato gerador do imposto devido por antecipação parcial. Ficando o Contribuinte obrigado a apurar o imposto devido sobre todas as notas fiscais emitidas para o seu CNPJ mensalmente, independentemente de já ter recebido, ou não, às respectivas mercadorias, e mais, o imposto devido por antecipação parcial deve ser recolhido no dia 25 do mês subsequente, enquanto que o fato do autuado ter escriturado a nota fiscal em períodos posteriores à emissão do MDF-e não o exime da penalidade prevista em lei, pois é dever do contribuinte pagar o imposto na data definida pelo ente tributante.

Com todo o respeito que merecem as ilustres autuantes entendo que se encontra equivocado este seu entendimento, posto que, essa penalidade se aplica no caso de falta de pagamento do imposto por antecipação parcial, o que não é o caso, vez que o imposto fora pago pelo autuado quando do ingresso e registro dos documentos fiscais em seu estabelecimento.

Na presente situação, o fato do imposto não ter sido pago tomando como base a data da emissão do MDFe e, sim, quando do efetivo ingresso da mercadoria em seu estabelecimento, não me parece ser motivo para aplicação da penalidade de 60% sobre o valor que deveria ter sido recolhido, vez que o imposto efetivamente foi recolhido, não havendo nenhuma prova contrária nos autos neste sentido. Portanto, como ocorreu o ingresso da receita nos cofres públicos, o

máximo que se poderia imaginar seria a aplicação de uma penalidade de natureza formal por possível descumprimento de obrigação de natureza acessória.

Desta maneira, não vejo como subsistir a infração 05, razão pela qual a julgo improcedente.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 96.968,91, restando subsistentes as infrações 01, 02 e 04, cujos valores já pagos deverão ser homologados, **Prejudicada** a análise do mérito da Infração 03, cujas providências a serem adotadas em relação a esta deverão obedecer ao previsto pelo § 1º do Art. 117 do RPAF/BA, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributária até a decisão final por parte do Poder Judiciário, e insubsistente a Infração 05.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279462.0001/21-0**, lavrado contra **C & A MODAS S. A.**, no valor de **R\$ 96.968,61**, acrescido das multas de 60% com previsão no Art. 42, incisos VII, “a” e II “f” e “d” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos em relação às infrações 01, 02 e 04, restando **prejudicada** a análise de mérito relacionada a infração 03, no valor de R\$ 54.293,84 em decorrência de demanda judicial existente quanto a mesma matéria relacionada a acusação, devendo ser adotadas em relação a esta as providências previstas pelo § 1º do Art. 117 do RPAF/BA, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributária desta até a decisão final por parte do Poder Judiciário.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR