

A. I. Nº - 279462.0021/21-0  
AUTUADO - C & A MODAS S. A.  
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA R. NASCIMENTO.  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/12/2022

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0276-04/22-VD**

**EMENTA ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ESCRITURAÇÃO FORA DO PERÍODO EM QUE SE VERIFICOU A ENTRADA DA MERCADORIA. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. 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 PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. MULTA PERCENTUAL SOBRE O VALOR QUE DEIXOU DE SER PAGO. 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. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência teve sua expedição ocorrida em 15/06/2021 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 95.471,17, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

**Infração001 – 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 ou configurou o direito à utilização do crédito.*

*Conforme 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/2013, cópia do respectivo lançamento anexo”. Valor lançado R\$ 12.668,44. Multa de 60% com base no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

**Infração002 – 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 Débito Diferencial de Alíquota – Ativo/Material de Consumo - Exercícios 2016 a 2018, em anexo”. Valor lançado R\$ 10.649,96 Multa de 60% com base no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.*

**Infração003 – 007.001.002:** *“Efetuou 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 2016 a 2018, em anexo”. Valor lançado R\$ 21.431,11. Multa de 60% com base no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.*

**Infração 04 – 007.015.003:** *“Multa percentual dobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo Antecipação Parcial do ICMS Recolhida a Menor ou Não Recolhida”. Valor da multa aplicada R\$ 50.721,66, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.*

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 60 a 76, efetuando inicialmente uma descrição dos fatos relacionados a autuação, destacando, em seguida que realizou o pagamento dos débitos relacionados às infrações 01 e 03, (doc. 04), questionando apenas às infrações 02 e 04.

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. 64.

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, Acórdão CJF nº 0167-12/06, com o fito de consubstanciar seu argumento.

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

Em complemento, mencionou que se fazia imprescindível que as autuantes tivessem elaborado e demonstrado não somente as razões acerca da conclusão de falta de recolhimento de ICMS, mas, principalmente, comprovado sua falta de recolhimento, razão pela qual o Auto de Infração padece de nulidade absoluta, mencionando decisões deste CONSEF para consubstanciar seus argumentos.

Ao adentrar ao mérito da autuação, relacionado à infração 02, 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, com fulcro no Art. 150, § 4º do CTN, requereu o reconhecimento da decadência para o fato gerador ocorrido em 31.01.2016 no valor de R\$ 988.83.

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 RE580903Agr/PR, para concluir pontuando que a modulação dos efeitos da decisão da ADI5469 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 04, 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. 72 e 73.

Arrematou que, a despeito da alegação de que houve recolhimento a menos de ICMS por antecipação, o que se quer 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, 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, consequentemente, foram registradas, razão pela qual requereu a improcedência da infração 04.

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 04.

As autuantes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 208 a 213, 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 pontuaram que conforme consta no Termo de Início de Fiscalização, fl. 16, 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 em relação às infrações 01, e 03 houve reconhecimento e pagamento pelo autuado dos valores exigidos, passando a enfrentar os argumentos defensivos relacionados às infrações 02 e 04 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. 22 a 34 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, disseram que razão assiste ao contribuinte e tal parcela deverá ser excluída do lançamento, conforme demonstrado à fl. 68 pelo próprio autuado.

Quanto à Infração 04 - 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.

Aduziram 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 autuado e as citações de pareceres de renomados juristas e acórdãos de julgamento administrativo, consideram que 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 março de 2022, o presente PAF foi convertido em diligência nos seguintes termos:

A infração 02, relacionada a falta de recolhimento da Difal, está representada pelas planilhas de fls. 23 a 34, sendo lançado o valor de R\$ 10.649,96.

*À infração 04, 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\$ 50.721,66, (multa de 60%) com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.*

*Em sua defesa, em relação a infração supra, 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 04, 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.

Já em relação a infração 02, tomando como base o valor de R\$ 988,83 relacionado ao mês 01/16 do A.I, pede-se que seja indicado como se chegou a tal valor, posto que não foi identificado nas planilhas de fls. 22 a 34, e, por igual, em relação aos demais períodos.

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. 219 a 242, destacando que para a Infração 04 o autuado trouxe nos itens 20 a 23 da 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).

Desta forma, pontuaram que, diferentemente do que disse o autuado no item 20, a infração está suportada pelas planilhas: Demonstrativo Antecipação Parcial do ICMS Recolhido a Menor ou Não Recolhido – Exercícios 2016 e 2018, constantes às fls. 46 a 53 do processo, sendo que 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 diferentemente do que disse o autuado no item 21, 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 pelo autuado, pois tais demonstrativos foram enviados ao contribuinte juntamente com o auto de infração, conforme recibo à fl. 55 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 MDFe (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 MDFe 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 04 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 conste nas planilhas supracitadas na coluna denominada “DtaLcto”, 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.

Quanto a Infração 02, afirmaram que, de fato, existe divergência de valores entre os relatórios sintético e analítico da infração, e que, embora os mesmos tenham sido gerados pelo SIAF, as modificações dos parâmetros de tributação ou exclusões de itens efetuados no curso da auditoria fiscal, não foram atualizados automaticamente nos relatórios.

Desta maneira, acrescentaram que reprocessaram as informações e geraram novos relatórios a fim de refletir com fidelidade os fatos encontrados na escrituração fiscal do autuado e, considerando que os valores dessa infração foram alterados, enviaram novos relatórios da infração, conforme anexo, com reabertura do prazo de defesa ao autuado.

Consta à fl. 244 Mensagem DT-e cientificando o autuado do inteiro teor do resultado da diligência fiscal realizada, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, a qual foi lida pelo mesmo em 15/07/2022, porém não consta manifestação nos autos por parte do sujeito passivo.

Às fls. 197 a 200 dos autos, estão juntados os DAEs dos pagamentos realizados pelo autuado do débito reconhecido em relação às infrações 01 e 03.

## VOTO

Das quatro imputações constantes na peça inicial, o autuado reconheceu como devidas as de nº 01 e 03, efetuando os pagamentos respectivos, consoante documentos afixados às fls. 197 a 200, os quais, após confirmação pelo SIGAT, deverão ser homologados pelo setor competente. Portanto, são subsistentes estas infrações.

No que pertine **Infração 02 – 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\$ 10.649,46, 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, inclusive com a indicação dos documentos fiscais que embasaram a autuação e a demonstração dos cálculos que foram efetuados, não surtindo efeito para os argumentos defensivos as ementas de julgados deste órgão, posto que não se amoldam aos fatos ora analisados.

Desta maneira, considero que o lançamento atende plenamente ao quanto dispõem os Arts. 39 do RPAF/BA e o 142 do CTN, portanto, não acolho o pedido de nulidade da infração 02.

Quanto ao mérito da Infração 02, existe demanda judicial em curso na 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, fls. 111 a 142, 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, 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 à infração 03, inclusive no tocante a sua preliminar a título de decadência.

Portanto, fica mantida integralmente a infração 02 no valor de R\$ 10.649,46, até decisão final a ser proferida pelo Poder Judiciário.

No tocante a **Infração 04 – 007.015.003**: “*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\$ 50.721,66, 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.

O autuado arguiu a nulidade desta infração pelos mesmos motivos apresentados em relação a infração 02, os quais foram acima analisados e também servem para sustentar o não acolhimento da nulidade arguida em relação a este item da autuação, visto que não se configura o alegado vício de motivação para realização do lançamento.

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 a falta de recolhimento, porém, recolhimento fora do prazo previsto pela legislação, diferentemente, pois, do quanto contido na acusação que se refere a falta de pagamento de parcela do imposto.

Destacaram as autuantes que a data de recolhimento do ICMS devido por Antecipação Parcial está prevista no art. 332, § 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 MDFe (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 MDFe 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 entendimento, posto que, essa penalidade se aplica no caso de falta de pagamento do imposto por antecipação parcial, o que não é o caso, já 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 04, razão pela qual a julgo improcedente.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 44.749,01, restando subsistentes as infrações 01 e 03, cujos valores já pagos deverão ser homologados, após a confirmação do pagamento pelo SIGAT, ficando **Prejudicada** a análise do mérito da Infração 02, no valor de R\$ 10.649,46, 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 da lide por parte do Poder Judiciário, e insubsistente a Infração 04.

## 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 **2794620021/21-0**, lavrado contra **C & A MODAS S. A.**, no valor de **R\$ 44.749,51**, 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 dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos em relação às infrações 01, e 03, após confirmação destes pagamentos através do sistema SIGAT, restando **prejudicada** a análise de mérito relacionada a infração 02, no valor de R\$ 10.649,96 em decorrência de demanda judicial existente quanto a mesma matéria relacionada a acusação, devendo ser adotada em relação a esta infração as providências previstas pelo § 1º do Art. 117 do RPAF/BA, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributária desta infração até a decisão final por parte do Poder Judiciário.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA