

A.I. Nº - 203459.0005/19-2  
AUTUADO - EDUSUB COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI  
AUTUANTE - RICARDO FRANCA PESSOA  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/03/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0046-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ADQUIRIDAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. A Autuada conseguiu elidir parte da autuação da acusação fiscal com provas que expurgaram as mercadorias adquiridas para uso e consumo e com encerramento de fase as quais não se fazem exigir na infração tipificada. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento**, lavrado em **30/09/2019**, exige do Autuado crédito tributário no valor histórico de R\$ 175.281,87, multa de 60% no valor de R\$ 105.169,13, mais acréscimo moratório no valor de R\$ 31.852,46, perfazendo um total de R\$ 312.303,46, em decorrência do cometimento da seguinte infração cujo o período apuratório se fez nos meses dos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

Infração 01 – 007.015.001: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.

Enquadramento Legal: Art. 12-A da Lei de nº 7.014/96. Tipificação da Multa: Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei de nº 7.014/96.

A Autuada se insurge contra o lançamento, através de representante, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 28 a 39), protocolizada na CORAP METRO/PA SAC BELA VISTA na data de 16/12/2019 (fl. 27).

Em seu arrazoado a Autuada tratou no tópico “*Da Necessidade de Observância do disposto no art. 272, inciso I, alínea B, efeitos até 31/12/2015 do RICMS/BA*” que é importante esclarecer que bens de uso e consumo das empresas correspondem a detergentes, papel toalha, saco de lixo, esponja para limpeza, luvas plásticas, entre outros materiais. Estes nunca serão objeto de comercialização, não ocorrendo o fato gerador do ICMS.

Salientou-se também a diferença entre antecipação parcial e cálculo do diferencial de alíquota. Nesse sentido, a antecipação parcial está relacionada às aquisições interestaduais de mercadorias que são destinadas à revenda. O diferencial de alíquota é relacionado às aquisições interestaduais de materiais destinados ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo (sem comercialização), tendo o legislador dispensado do lançamento e pagamento relativo a diferença de alíquotas nas aquisições de materiais de uso e consumo **efetuadas por microempresas e empresas de pequeno porte**, através do no Art. 272, inciso I, alínea b, efeitos até 31/12/2015, do RICMS/BA.

*Redação originária, efeitos até 31/12/15:*

*Art. 272. Fica dispensado o lançamento e o pagamento relativo:*

*I - a diferença de alíquotas nas aquisições de:*

*b) material de uso e consumo efetuadas por:*

*2 - microempresas e empresas de pequeno porte;*

Consignou que diante disso, imperiosa a necessidade de se excluir da tributação o disposto no referido artigo, uma vez que a Fiscalização em questão autuou a Autuada de forma indistinta, sem uma devida apuração em relação as características específicas de suas atividades.

Acrescentou que coadunando com este entendimento, analisando-se as planilhas/levantamentos anexos, e considerando que a Autuada é empresa **optante pelo Simples Nacional**, impõe-se a exclusão da autuação do ICMS indevidamente lançado sobre a diferença de alíquotas nas aquisições de material de uso e consumo efetuadas, conforme entendimento taxativo exarado pelo Art. 272, inciso I, alínea b, efeitos até 31/12/2015, do RICMS/BA.

Pontuou no tópico “*Da Necessidade de Exclusão das Notas Fiscais com o ICMS Recolhido Antecipadamente por Substituição Tributária*” que se justifica, também, a necessidade de exclusão do lançamento fiscal dos montantes das notas fiscais cujo ICMS foi objeto de recolhido antecipado por substituição tributária, onde houve o encerramento da fase de tributação, a fim de se evitar a dupla tributação do ICMS sobre mercadorias que já foram devidamente tributadas, com o imposto regularmente pago.

Assinalou no tópico “*Da Necessidade de Desconto no Cálculo da Substituição Tributária dos Produtos conforme Anexo I do RICMS/BA*” que conforme delineado, a Autuada é empresa do ramo alimentício que possui mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária nos moldes do Anexo 1 do RICMS/BA, devendo recolher ICMS com nas alíquotas ali estabelecidas, e que no momento da entrada das mercadorias listadas no referido anexo, **esta Autuada que é optante do SIMPLES Nacional**, faz jus a redução de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS apurado em caso de antecipação parcial, uma vez recolhido no prazo. É o que diz o Art. 274 do RICMS/BA.

*Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.*

Realçou que nas compras de mercadorias para comercialização, procedentes de estabelecimentos comerciais e de estabelecimentos industriais, como é o caso desta Autuada que adquire mercadorias de sua franqueadora, é concedida uma redução de 20% do valor do imposto devido, se o recolhimento for feito no prazo regulamentar.

Assim, em consonância com precisão taxativa do artigo em comento, faz-se necessária a exclusão do lançamento dos valores à título de redução de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS apurado em caso de antecipação parcial, uma vez que os valores foram recolhidos no prazo legal, conforme planilhas / levantamentos anexos.

Protestou no tópico “*Da Necessidade de Exclusão da Base de Cálculo dos Autos Lavrados no Período em que a Empresa estava Descredenciada*” que a Autuada foi descredenciada para pagamento do ICMS devido por antecipação parcial por descumprimento de um dos requisitos previstos no art. 125, parágrafo 7º, incisos II e IV do RICMS/BA pelo próprio Estado.

Acrescentou que diante disso, recolheu o imposto devido sem antecipação, realizando o pagamento no momento da ocorrência do fato gerador do mesmo, nos moldes das planilhas / levantamentos anexos. Ocorre que, surpreendentemente a Fazenda Estadual lavrou autos de infração em razão do não recolhimento do ICMS antecipado. Veja-se:

AUTOS DE INFRAÇÃO:	
DATA	VALOR
10/02/2014	1.701,14
26/12/2014	2.095,67
23/01/2015	1.697,93
12/02/2015	1.238,51
20/03/2015	1.251,96
02/04/2015	1.264,04
09/09/2016	1.230,27

16/09/2016	2.039,26
23/09/2016	2.229,17
26/05/2017	1.390,51
05/11/2018	1.863,36
09/11/2018	2.190,60
23/11/2018	1.978,52
13/12/2018	1.897,43
<b>TOTAL</b>	<b>24.068,37</b>

Afirmou que este procedimento não encontra qualquer fundamento, uma vez que o recolhimento do tributo foi realizado apenas em momento diferente do quanto estabelecido, em razão do descredenciamento desta Autuada realizado pelo Autuante.

Trata-se, portanto, de lançamento arbitrário, uma vez que tendo sido recolhido o tributo em momento posterior, a lavratura dos referidos autos de infração sugere pagamento em duplicidade que é vedado pelo nosso ordenamento.

Realçou que tais argumentos justificam a necessidade de exclusão do lançamento fiscal dos montantes referentes aos autos de infração acima listados, uma vez que a Autuada estava descredenciada por atuação do próprio Estado e realizou o pagamento dos referidos valores relativos à ICMS pelo recolhimento regular (sem antecipação).

Frisou no tópico “**Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada**” que o STF tem firmado posição, reiterada em diversos julgados, no sentido de que, em se falando de penalidade tributária, a confiscatoriedade existe quando não há razoabilidade e proporcionalidade entre a gravidade da infração cometida e a multa cominada como consequência do ato ilícito praticado pelo contribuinte, sendo vedado no ordenamento Pátrio, com forte respaldo doutrinário e jurisprudencial, a cobrança de tributo ou multa/penalidade em caráter confiscatório, em montante desproporcional à infração cometida, assim tendo em vista a cobrança da multa em questão em percentual eminentemente confiscatório no Auto de Infração guerreado, requer, então, seja julgamento improcedente o Auto de Infração atacado neste particular.

Finalizou no tópico “**Do Pedido de Improcedência do Lançamento**” que se conheça a presente impugnação e que seja julgado IMPROCEDENTE o AUTO DE INFRAÇÃO de nº 2034590005/19-2 em todos os pontos atacados, visto que restou amplamente comprovado em razão da necessidade de:

1. Observância do disposto no art. 272, inciso i, alínea b, efeitos até 31/12/2015, do RICMS/BA;
2. Exclusão das notas fiscais com o ICMS recolhido antecipadamente por substituição tributária;
3. Desconto no cálculo da substituição tributária dos produtos conforme anexo 1 do RICMS/BA;
4. Exclusão da base de cálculo dos autos lavrados no período em que a empresa estava descredenciada;
5. Desconto no cálculo da substituição tributária dos produtos conforme anexo 1;
6. Do caráter confiscatório da multa aplicada.

O Autuante prestou Informação Fiscal à folha 49, donde discorreu que se tratou de Auto de Infração que lançou crédito tributário relativo ao não pagamento do ICMS de Antecipação Parcial, nos exercícios de 2014 e 2018.

Explicou que inconformado com o lançamento a Autuada ingressou defesa argumentando que foram incluídos no levantamento fiscal mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, de Uso e Consumo, e que como Empresa de Pequeno Porte teria direito, nos termos do art. 274 do RICMS, à 20% de redução no pagamento da antecipação parcial efetuada dentro do prazo regulamentar, e que os pagamentos que efetuou, a título de antecipação parcial, não foram considerados no trabalho de fiscalização.

Informou que os argumentos apresentados pela defesa não procedem no que se refere a não terem sido considerados os pagamentos relativos à Antecipação Parcial, e também o pleito da

redução de 20% para pagamento dentro do prazo, e nem poderiam visto que não foi realizado nenhum pagamento no período, assim não há nada a considerar, nem base para abatimento da redução reclamada.

Sublinhou que considerando os demais argumentos foram revistos e refeito o levantamento fiscal, tudo conforme planilhas anexas, tendo o débito sido reduzido para o valor de R\$ 161.577,63.

Em sessão de Pauta Suplementar na data de 30/09/2021 a 6ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o PAF em diligência (fls. 59 e 60), em conformidade com o que prescreve o art. 127, § 6º, do RPAF/99, uma vez que o Autuante não prestou esclarecimentos na Informação Fiscal de forma a possibilitar a admissibilidade razoável de se entender a que se referem os expurgos que foram efetuados os quais montam o valor de **R\$ 13.704,24 (R\$ 175.281,87 – R\$ 161.577,63)**, e, também, Não há como saber quais foram as mercadorias depuradas do lançamento e a qual situação elas se referem (material de uso e consumo, sujeitas ao regime da substituição tributária) sendo extremamente genérico ao afirmar que os demais argumentos foram revistos. Do mesmo modo, não se ficou claro o desfecho conferido em relação à solicitação da Autuada em relação ao tópico da exclusão da base de cálculo dos autos lavrados no período em que a empresa estava descredenciada cujo o montante estabelecido pela Autuada chegou-se ao valor de R\$ 24.068,37 (fl.33).

O Autuante prestou nova Informação Fiscal às folhas 66 e 67 donde arrazoou novamente os argumentos da defesa consignando que na Informação Fiscal à folha 49 reconheceu parte da argumentação tendo reduzido o valor do lançamento e passou aos esclarecimentos solicitados na diligência.

Com relação aos expurgos efetuados que montam no valor de **R\$ 13.704,24**, anexou planilha com relação das Notas Fiscais, e informações relativas a elas, depois de expurgadas as aquelas relativas a material de uso e consumo e sujeitas ao Regime da Substituição Tributária. Acrescentou que havendo interesse em saber quais foram retiradas é só comparar a planilha atual, a ora anexada, com a anterior, anexada originalmente no Auto de Infração.

Proferiu que em relação aos expurgos, a serem efetuados relativo aos Autos de Infrações que a Autuada apresentou à folha 33 estes se referem a uma relação contendo somente datas e valores e mais nada e diz que são de autos pagos, entretanto, nos registros da SEFAZ não constam tais valores de pagamentos.

Asseverou que em relação aos meses de **fevereiro de 2014, fevereiro a abril de 2015; setembro de 2016 e maio de 2017**, depois de retiradas do presente auto as mercadorias sujeitas ao Regime da Substituição Tributária e material de uso e consumo, não restou ICMS devido, assim sendo, as obrigações relativas àqueles meses foram cumpridas, portanto não há que se falar em redução de valores, pois não há valor devido, portanto, nada a ser abatido.

Assinalou que em relação aos meses de **dezembro de 2014, janeiro de 2015 e novembro e dezembro de 2016**, a alegação não pode ser considerada, pois não há na SEFAZ registro de valores pagos como alegado pela Autuada, conforme já dito acima. Em razão disso não foram considerados. Para que tenha valor esta alegação, deve a Autuada apresentar os comprovantes de pagamento, e a comprovação de que se referem de fato à Antecipação Parcial em tais períodos.

A Autuada fora intimada através do DT-e na data de 22/08/2022, tendo tido ciência e leitura na mesma data e quedou-se em silêncio sem manifestação (fl. 69).

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrado em **30/09/2019** exige da Autuada crédito tributário no valor histórico de R\$ 175.281,87, multa de 60% no

valor de R\$ 105.169,13, mais acréscimo moratório no valor de R\$ 31.852,46, perfazendo um total de R\$ 312.303,46, em decorrência do cometimento de uma única infração (07.15.01) de deixar de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, cujo o período apuratório se fez nos meses dos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

O enquadramento legal utilizado baseou-se no art. 12-A da Lei de nº 7.014/96 e multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei de nº 7.014/96.

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado 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 no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Em síntese da defesa, a Autuada consignou que se estabelece sob a condição de Empresa de Pequeno Porte, e é optante pelo Regime do Simples Nacional, donde solicitou **a exclusão da autuação do ICMS indevidamente lançado sobre a diferença de alíquotas nas aquisições de material** de uso e consumo efetuadas, conforme entendimento taxativo exarado pelo Art. 272, inciso I, alínea b, efeitos até 31/12/2015, do RICMS/BA.

Reclamou, também, **a exclusão do lançamento fiscal dos montantes** das notas fiscais cujo ICMS foi objeto de **recolhido antecipado por substituição tributária**, onde houve o encerramento da fase de tributação, a fim de se evitar a dupla tributação do ICMS sobre mercadorias que já foram devidamente tributadas, com o imposto regularmente pago.

Demandou, ademais, **a exclusão do lançamento dos valores à título de redução de 20%** (vinte por cento) do valor do ICMS apurado em caso de antecipação parcial, uma vez que os valores foram recolhidos no prazo legal, conforme planilhas / levantamentos anexos.

Requeru a exclusão do lançamento fiscal **dos montantes referentes aos autos de infração acima listados (Valor Total de R\$ 24.068,37)**, uma vez que a Autuada estava descredenciada por atuação do próprio Estado e realizou o pagamento dos referidos valores relativos à ICMS pelo recolhimento regular (sem antecipação).

No apanhado da Informação Fiscal, o Autuante consignou que os argumentos apresentados pela Autuada não procedem no que se referem de **não terem sido considerados os pagamentos relativos à Antecipação Parcial**, e, também, o pleito da redução de 20% para pagamento dentro do prazo, visto que não foi realizado nenhum pagamento no período lançado no auto, assim não há nada a considerar, nem base para abatimento da redução reclamada.

Tratou que depois de expurgadas as compras relativas a material de uso e consumo, e aquelas mercadorias sujeitas ao Regime da Substituição Tributária **foram revistos e refeito o levantamento fiscal**.

**Complementou que** em relação aos meses de **fevereiro de 2014, fevereiro a abril de 2015; setembro de 2016 e maio de 2017**, depois de retiradas do presente auto as mercadorias sujeitas ao Regime da Substituição Tributária e material de uso e consumo, não restou ICMS devido, assim sendo, as obrigações relativas àqueles meses foram cumpridas, não havendo em se falar em redução de valores, pois não há valor devido, portanto, nada a ser abatido, e, que em relação aos meses de **dezembro de 2014, janeiro de 2015 e novembro e dezembro de 2016**, não há na SEFAZ registro de valores pagos como alegado pela Autuada, sendo que para haver alegação de redução, dever-se-ia ter a Autuada apresentado os comprovantes de pagamento, e a comprovação de que estes se referem de fato à Antecipação Parcial em tais períodos.

Ressaltou que em relação aos expurgos apresentados pela Autuada à folha 33, relativos a autos de infrações pagos, estes se resumem a uma relação contendo somente datas e valores e mais nada, entretanto, nos registros da SEFAZ não constam tais valores.

Compreendo que a lide estabelecida, tratou-se do entendimento do Autuante de que a Autuada deixou de efetuar o recolhimento do ICMS relativo à Antecipação Parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, abrangendo meses dos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

Precedentemente, em consulta disposta à folha 25 do Sistema de Informações do Contribuinte – INC da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, verifica-se no cadastro da Autuada que, diferentemente do alegado em sua peça defensiva, quando dos períodos auditados a mesma não era optante pelo Regime do Simples Nacional, tendo permanecido neste regime apenas no ano de 2010 entre junho e dezembro.

**Informações Protegidas por Sigilo Fiscal****INC - Informações do Contribuinte****Dados Cadastrais****Períodos - Simples Nacional**

Data inicial	Data final
28/06/2010	31/12/2010

**Períodos - MEI**

Data inicial	Data final

Compulsando os autos verifico acostado às folhas 07 a 16 os Demonstrativos dispostos resumidamente por ano contendo os valores mensais da autuação referente à Antecipação Parcial, bem como a relação dos Demonstrativos de Arrecadação Estadual – DAE dispostos anualmente (fls. 17 a 22) donde se observa os valores recolhidos por mês de competência, os quais foram utilizados pelo Autuante em verificação da falta de recolhimento do ICMS.

Averiguo, também, na Mídia CD (fl. 46) trazida aos autos pela Autuada a existência de todos os arquivos no formato xls elaborados pelo Autuante por ano (Memória de Cálculo e Recolhimento) os quais embasaram a lavratura deste auto e o exercício do contraditório e ampla defesa da Autuada, e que o Autuante atendendo à Diligência solicitada acostou aos autos Mídia CD (fl. 68) contendo as planilhas com a relação das Notas Fiscais, e informações relativas a elas, depois de expurgadas de forma apropriada aquelas relativas a material de uso e consumo e sujeitas ao Regime da Substituição Tributária, as quais puderam ser apreciadas atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos possibilitando formar o convencimento desta relatoria.

Do deslindado, entende esta Relatoria que a Autuada conseguiu fazer-se convencer nos autos com provas que expurgaram as mercadorias adquiridas para uso e consumo e com encerramento de fase as quais não se fazem exigir na infração tipificada, tendo sido atendida estas demandas satisfazendo-as ao direito da Autuada. De mais a mais, de forma acurada e acertada o Autuante não considerou o pleito da redução de 20% do artigo 274 do RICMS/BA, tendo-se em vista que nos períodos lançados na autuação não há nenhum recolhimento efetuado pela Autuada. E, seguindo-se os argumentos do Autuante, em relação aos expurgos a serem efetuados apresentados à folha 33 pela Autuada, relacionados a outros autos de infração que totalizaram R\$ 24.068,37, entendo que esta não trouxe aos autos prova com força probatória para sobrepor esta demanda.

Isto posto, após as justezas estabelecidas na revisão pelo Autuante a qual se decresceu o valor demandado de **R\$ 175.281,87** original para **R\$ 161.577,64** conforme demonstrativo de débito refeito e exposto a seguir, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração.

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCTO	VALOR LANÇADO	VALOR REVISADO
31/03/2014	09/04/2014	8.057,83	7.109,05
30/04/2014	09/05/2014	6.250,06	5.162,11
31/12/2014	09/01/2015	9.881,68	8.077,03
31/01/2015	09/02/2015	5.953,32	4.748,69
30/11/2015	09/12/2015	7.226,30	5.670,49
31/08/2016	09/09/2016	6.788,55	5.396,31
31/01/2017	09/02/2017	7.715,21	6.108,90
28/02/2017	09/03/2017	6.399,45	4.979,90

30/04/2017	09/05/2017	5.138,62	4.026,31
30/06/2017	09/07/2017	6.777,90	5.209,12
31/08/2017	09/09/2017	7.673,47	7.673,47
30/11/2017	09/12/2017	5.486,69	5.486,69
31/12/2017	09/01/2018	7.414,85	7.414,85
31/01/2018	09/02/2018	8.615,25	8.615,25
28/02/2018	09/03/2018	7.259,39	7.259,39
31/03/2018	09/04/2018	6.035,60	6.035,60
30/04/2018	09/05/2018	5.922,63	5.922,63
30/06/2018	09/07/2018	8.834,08	8.834,08
31/07/2018	09/08/2018	7.609,18	7.609,18
31/08/2018	09/09/2018	5.988,18	5.984,96
30/09/2018	09/10/2018	7.173,50	7.173,50
31/10/2018	09/11/2018	9.710,60	9.710,60
30/11/2018	09/12/2018	6.998,23	6.998,23
31/12/2018	09/01/2019	10.371,30	10.371,30
<b>TOTAL</b>		<b>175.281,87</b>	<b>161.577,64</b>

**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 **203459.0005/19-2**, lavrado contra **EDUSUB COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado o para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 161.577,64**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei de nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR