

PROCESSO	- A. I. N° 232151.0042/19-0
RECORRENTE	- CARLO'S JÓIAS LTDA. - EPP
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0216-03/20-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 21/05/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0155-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É 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. Os cálculos foram feitos pelo autuante para deduzir valores comprovados pelo defensor. Rejeitada a preliminar de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado (art. 169, I, “b” do RPAF/99) contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 12/12/2019, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 237.654,66, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, na condição de Empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro, fevereiro, julho a outubro e dezembro de 2014; janeiro, março a agosto, novembro e dezembro de 2015, fevereiro, maio, junho, setembro e novembro de 2016. Infração 07.21.03.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 139 a 155 do PAF. O autuante presta informação fiscal às fls. 187/188 dos autos. Conclui que o valor histórico do débito que era de R\$ 237.654,66 passa a ser de R\$ 229.915,13. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Consta às fls. 192/198, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o pagamento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração, mediante parcelamento do débito (Valor Principal R\$ 172.501,15).

O defensor apresentou manifestação às fls. 200 a 222 dos autos.

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

**VOTO**

*O defensor suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, afirmando que o autuante não aponta, de maneira clara e precisa, como apurou o montante pretendido, sobretudo, no que tange à aplicação das alíquotas. Disse que na previsão legal não existe alíquota de 27% para nenhuma das mercadorias que comercializa, mas o autuante lançou cobrança de ICMS sob essa alíquota, infringindo a legalidade e dando causa a nulidade da autuação.*

*Afirmou que houve dificuldade de avaliação da concretude dos levantamentos realizados pelo autuante, consubstanciados na PLANILHA ANTECIPAÇÃO PARCIAL – RECOLHIDO A MENOR – 27%, ficando impossibilitado de analisar se há elementos suficientes aptos a determinar, com segurança, a infração descrita.*

O autuante informou que foram lavrados autos de infração baseados em documentação diversa, alíquotas diferenciadas, 17%, 18% e 27%, considerando que o autuado “negocia” produtos diversificados tipo joias e outros.

Observo que no demonstrativo elaborado pelo autuante, às fls. 08 a 29 do PAF (ANTECIPAÇÃO PARCIAL – ICMS NÃO RECOLHIDO), constam os dados relativos ao número da nota fiscal, CFOP, data de emissão, valor, frete, outras despesas, desconto, IPI, BC Aplicada, Alíquota, ICMS Apurado, Alíquota Interestadual, Crédito Destacado na NF-e, Crédito Presumido, Crédito a Lançar, ICMS Devido a Recolher.

O mencionado demonstrativo é compreensível, e o defendente recebeu as suas cópias, não implicando nulidade da autuação caso exista erro de indicação de algum dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Quanto às alíquotas aplicadas no levantamento fiscal, constato que estão conforme o art. 15, I, “a”; II, “g” e art. 16-A da Lei 7.014/96, abaixo reproduzidos. Portanto, não houve equívoco na indicação das alíquotas aplicadas pelo autuante (17% até 09/03/16; 18% a partir de 10/03/16 e 25% + 2% para joias), não assistindo razão ao defendente:

**Art. 15.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 18% (dezoito por cento):

Nota: A redação atual do inciso “I” do caput do art. 15 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, mantida a redação de suas alíneas, efeitos a partir de 10/03/16. Redação originária, efeitos até 09/03/16: “I - 17% (dezessete por cento).”

a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

...

g) joias (não incluídos os artigos de bijuteria):

**Art. 16-A.** As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Nota: A redação atual do caput do art. 16-A foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 10/03/16.

Redação anterior dada pela Lei nº 12.609, de 27/12/12, DOE de 28/12/12, efeitos a partir de 29/03/13 a 09/03/16: “Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV e V do artigo anterior, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.”

O defendente comentou que foram lavrados quatro autos de infração, todos versando sobre a mesma irregularidade (anticipação parcial), e relativos a períodos que em muitos casos coincide. Além disso, algumas competências foram apuradas com aplicação de alíquota de 17%, outros a 18% e outras com alíquota de 27%. Disse que existem pedaços de ICMS relativos ao ano de 2014 pulverizados em três autos. Mesma coisa acontece com os anos de 2015 e 2016, que se espalham, sem qualquer critério, por três autos. Apenas o ano de 2019 é que foi autuado em separado. Apresentou o entendimento de que, por haver identidade de partes e fundamentos é imprescindível a reunião dos processos para que não sejam proferidas decisões discrepantes.

No presente Auto de Infração, não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não há prejuízo ao defendente o fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração tratando da mesma matéria, desde que a descrição dos fatos seja efetuada de forma compreensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, o que ocorreu no presente Auto de Infração.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os Autos de Infração lavrados, inexistindo previsão regulamentar para reunião dos processos, requerida pelo defendente.

Dessa forma, entendo que deve ser superada a alegação defensiva, e não se decretar a nulidade da autuação, haja vista que não foi constatado qualquer prejuízo à defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, 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 à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive as hipóteses do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O impugnante comentou que o ICMS relativo à antecipação parcial é típico tributo sujeito a lançamento por homologação, e afirmou ser aplicável o disciplinado no art. 150, § 4º do CTN. Alegou que foi intimado dos termos do Auto de Infração, em 17/12/2019, quando já havia transcorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, relativamente ao período de 01/01/2014 a 31/10/2014.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadencial, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do § 4º, do art. 150, do CTN. A interpretação é de que a declaração do débito pelo contribuinte representa confissão de dívida apta a constituir o crédito tributário.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

O defendente apresentou o entendimento de que, em relação ao crédito tributário do ICMS antecipação parcial, pela emissão da NF-e, fica dispensada a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado. Entretanto, não é acatada a alegação defensiva considerando que esta autuação fiscal se refere a débito não declarado e não pago, aplicando-se as disposições do art. 173, I, do CTN, e o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Não ocorreu a decadência.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Em relação ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, na condição de Empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro, fevereiro, julho a outubro e dezembro de 2014; janeiro, março a agosto, novembro e dezembro de 2015, fevereiro, maio, junho, setembro e novembro de 2016.

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.

O defendente alegou, quanto às mercadorias adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, que o RICMS-BA garante o direito ao impugnante de computar crédito presumido, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, salvaguardando-se ainda, que neste cômputo sejam consideradas as alíquotas aplicáveis aos contribuintes normais, nos termos do art. 321, inciso VII, “b” combinado com o § 1º. In verbis:

*RICMS-BA/2012:*

*Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:*

...  
*VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, com ou sem encerramento da tributação;*

*a) com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006;*

*b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos arts. 273 e 274.*

...

*§ 1º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam a alínea “b” do inciso VII e o inciso VIII deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis aos contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.*

Na informação fiscal, o autuante reconheceu que o defendente tem razão. Por isso, refez os cálculos e indicou à fl. 188 os valores que devem ser deduzidos do débito, relativamente aos meses de dezembro de 2014, março, abril e dezembro de 2015, totalizando R\$ 7.739,53. Concluiu que o valor histórico do débito que era de R\$ 237.654,66 passa a ser de R\$ 229.915,13.

Vale ressaltar, que à fl. 189 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pelo autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 190, comprovando que o contribuinte recebeu cópia da mencionada informação fiscal.

Na manifestação apresentada, os dados relativos às notas fiscais questionadas pelo defendente se referem a outro Auto de Infração, por isso, os valores apurados pelo autuante permaneceram inalterados.

O defendente alegou, que outro erro cometido pelo autuante foi o de considerar as Notas Fiscais 851 e 869 em sua apuração, quando essas notas são de operações que não geram incidência do ICMS. Tratam-se de notas fiscais de mercadorias para mostruário, cujos CFOPs são 6912, do emitente KORUS DESIGN LTDA., CNPJ 71.250.955/0001-45, respectivamente nos valores de R\$ 23.560,00 e R\$ 17.770,00, documentos fiscais emitidos em 05/05/2016 e 06/09/2016.

O autuante informou que as notas fiscais 851 e 869, foram consideradas no levantamento fiscal, porque o defendente não apresentou as correspondentes notas fiscais de devolução.

Constatou que nas referidas notas fiscais (fls. 183/184 do PAF), constam como natureza de operação “demonstração” e foram emitidas em 05/05/2016 e 06/09/2016, portanto, as operações foram realizadas há mais de três anos.

Em relação às operações com mercadorias para demonstração, o contribuinte remete essas mercadorias em quantidade necessária para se conhecer o produto. Com o mostruário, a remessa de amostra da mercadoria tem o objetivo de apresentar o produto aos clientes.

Trata-se de operação com suspensão da incidência do ICMS nas remessas, bem como em relação aos retornos, e as mercadorias devem retornar ao estabelecimento de origem, no prazo máximo de sessenta dias, contado da data da saída, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade. Decorrido o prazo sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno da mercadoria, é devido o recolhimento do imposto.

No caso em exame, concordo com a informação do autuante, de que em razão da falta de comprovação do retorno das mercadorias, os documentos fiscais foram incluídos no levantamento fiscal para exigência da antecipação parcial.

Acolho as conclusões apresentadas pelo autuante, ficando reduzidos os débitos relativos aos meses de dezembro de 2014, março, abril e dezembro de 2015, conforme quadro abaixo e o valor histórico do lançamento passa a ser R\$ 229.915,13. Quanto aos valores parcelados, o saldo remanescente será apurado quando da quitação do débito.

MÊS/ANO	DÉBITO	VALOR A	ICMS
	LANÇADO	DEDUZIR	A RECOLHER
dezembro-14	20.425,05	5.084,92	15.340,13
março-15	6.607,82	473,20	6.134,62
abril-15	29.803,86	1.915,13	27.888,73
dezembro-15	19.057,24	266,28	18.790,96

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

O patrono do recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 197 a 206 que tece as seguintes razões:

Inicialmente, faz um breve resumo da autuação, pontua que a 3ª JJF reduziu o valor lançado inicialmente e passa a arguir seus fatos:

Suscita **nulidade do lançamento**. Afirma que o Auto de Infração não procede, razão pela qual deve ser reformada a decisão proferida em primeira instância para que seja reconhecido o período prescrito, bem como que a ora Recorrente demonstrou, de forma inequívoca, a correta tributação em relação as operações na tomada de créditos presumidos relativos à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos do artigo 321, VII, “b” c/c o § 1º do RICMS/BA.

Salienta que as informações fiscais foram omissas quanto a robusta demonstração de nulidade na lavratura do auto de infração, sendo lavrado ao arrepio das disposições legais obrigatórias, sem apontar, de maneira clara e precisa, como apurou o montante pretendido, sobretudo no que tange a aplicação das alíquotas, infringindo sobretudo a legalidade e dando causa a nulidade desta autuação.

Assinala que a autuação “lançou” contra a autuada a cobrança de um suposto crédito tributário de ICMS “apurado” sob a alíquota de 27%. E sabe-se que não existe essa citada alíquota para nenhuma das mercadorias comercializadas pela Recorrente. Notou que, deve seguir os ditames do referido dispositivo do CTN, pois tem-se que o ato de lançamento deve revestir-se dos fundamentos legais, para fins de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido (incluindo-se a aplicação de alíquota legal), identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade cabível. Pontua que, em reforço, o RPAF (Decreto nº 7.629/99), estabelece ainda as hipóteses em que o descumprimento das formalidades a serem cumpridas pela fiscalização ensejam a nulidade do lançamento.

Pondera que a autoridade administrativa tem um verdadeiro ônus de demonstrar, de forma clara e certeira, como e porque apurou o montante autuado. Tanto assim que a Autuada pediu que fosse feita diligência fiscal para que fosse reapurado corretamente, tanto no bojo deste Auto de Infração como no parcelamento a ele correlato, os lançamentos à título de imposto e de fundo de pobreza. Essa diligência foi ignorada pelo Fiscal Autuante, pelo que agora reitera.

Aponta que os erros cometidos pelo Fiscal Autuante além de ensejar a nulidade da autuação, ensejam falha na distribuição dos créditos em favor do Fundo de Combate à Pobreza, pois existem várias competências em que a proporção entre imposto e fundo está desequilibrada, horas mais para um lado, outras mais para o outro. Isso é outro prejuízo que reforça a nulidade, pois a Autuada pode vir a ser questionada, no futuro, sobre uma possível divergência entre um saldo a menor em um, enquanto possa existir saldo a maior em outro.

Assevera que ao proceder de modo diverso ao previsto na legislação, sobretudo na aplicação de alíquota inexiste de 27% para os produtos comercializados pela Recorrente, a fiscalização perdeu a sua confiabilidade, pois não demonstrou, com segurança e legitimidade, a ocorrência da infração apontada e o montante que entende devido, impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa pela Recorrente.

Reitera pela necessidade imperiosa de declarar a nulidade do lançamento objeto da infração em foco, por desrespeito ao art. 142 do CTN e ainda ao art. 18, IV, “a” do RPAF, diante de terem sido vilipendiados os princípios do formalismo, da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

Alega **decadência/prescrição do período de 31/01/2014 a 31/10/2014**. Diz que fora científica dos termos da autuação, de eventuais saldos a recolher a título de ICMS reputados devido pelo Estado da Bahia, já haviam sido extintos pela decadência. Diz que o ICMS antecipação parcial é típico tributo sujeito a lançamento por homologação - sistemática na qual o sujeito passivo efetua, por sua conta e risco, o confronto entre créditos e débitos fiscais de cada período, recolhendo aos cofres públicos o saldo devedor apurado ao final de cada operação, se existente, enquanto que a Fazenda Pública se limita a exercer o controle, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte - é certo que o prazo prescricional a ele aplicável é o disciplinado no artigo 150, § 4º do CTN (reproduz).

Fala que conforme se infere do citado dispositivo legal, na sistemática do “lançamento por homologação” o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte tem o efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de ulterior homologação pela Fazenda Pública que, se não for expressa, será tácita em 5 (cinco) contados da ocorrência do fato gerador, sendo claro a necessidade de reforma do decisum para reconhecer a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário discutido, devendo ser observada a norma contida no art. 150, § 4º do CTN. Junta entendimento firmado do STJ (*Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; REsp 1120295/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/05/2010, DJe 21/05/2010*).

Trouxe **explicações sobre o ICMS antecipação parcial**, além de ser espécie de tributo por homologação, foi objeto de automática e imediata declaração ao Fisco, por ocasião da emissão da nota fiscal eletrônica. Chama-se a atenção para o fato de que com a emissão da nota fiscal eletrônica, relativa à mercadoria adquirida pela empresa ora Recorrente, automaticamente “cai” nos sistemas dessa SEFAZ a informação do ICMS antecipação parcial devido, ficando esse valor visível e disponível para imediata cobrança.

Aponta no exemplo juntado de notas fiscais (fl. 203) relativas a mercadorias que gerou ICMS antecipação parcial, onde o campo inferior direito, “RESERVADO AO FISC” consta que o crédito tributário foi perfeitamente constituído, com delimitação do valor tributável e o sujeito.

Salienta que constituído o crédito tributário de ICMS antecipação parcial pela emissão da nota fiscal eletrônica (declaração acessória), fica, por conseguinte, dispensada a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado, nos termos do Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo (543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008). Cita a **Súmula nº 436/STJ**

Assevera que exigir a lavratura de um auto de infração para constituir esse crédito é, nos dizeres do STJ, fazer reviver algo que já foi vivido e encontra-se em seu pleno exercício das faculdades de cobrança, ademais quando no sistema da SEFAZ esse valor à título de ICMS antecipação parcial já estava perfeitamente lançado, apurado, com identificação de valor, alíquota e devedor. Reproduz o artigo 156, inciso V do CTN. Volta a transcrever julgado (*Processo nº 078.626.2008-9 Acórdão 055/2014 Recurso EBG/ nº 035/2013*).

Impugna pela **improcedência do crédito tributário remanescente, pois diz que ainda persiste de erro na apuração do imposto**. Salienta que comprovou que fazia jus à tomada de créditos presumidos relativos à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos do artigo 321, VII, “b” e c/c o § 1º do RICMS/BA, situação que ensejou o cometimento de erros de apuração

por parte do Fiscal, se, e somente se, perdurar esta nula autuação. Embora o Fiscal tenha admitido ter errado na autuação, continuou recaindo em erro na apuração ao não considerar a integralidade dos créditos apontados pela Autuada perfeitamente apontadas em planilha anexadas à Impugnação na ocasião numerada como doc. 05.

Salienta que sem qualquer fundamento legal ou fático, o Fiscal Autuante não considerou integralmente o valor do crédito presumido de R\$ 1.986,55, apontado na Planilha juntada com a Impugnação e relativo à competência 04/2015. Veja-se que o Fiscal apenas acatou um crédito de R\$ 1.915,13, deixando de apropriar R\$ 71,42 relativa a Nota Fiscal nº 1558, sem qualquer justificativa plausível.

Discorre sobre a memória de cálculo do crédito relativo a Nota Fiscal nº 1558 deve ser considerado dados apresentado. Disse que na aquisição da mercadoria oriunda do estado de São Paulo. A alíquota interestadual é de 7% sobre a base de cálculo. A base de cálculo é a soma do valor das mercadorias (R\$ 8.499,82) mais o valor do IPI integrado na nota fiscal (R\$ 1.020,23), totalizando o montante de R\$ 9.520,05. Assim, o crédito presumido perfaz o valor de R\$ 666,40, como se vê no demonstrativo de fl. 257.

Afirma que o fiscal autuante também ignorou completamente o crédito presumido sobre aquisições de mercadorias sujeitas ao ICMS antecipação parcial, adquiridas de empresas optantes do SIMPLES NACIONAL, no valor de R\$ 6.237,61, relativo à competência 02/2016 e relativo às Notas Fiscais nºs 3737 e 3744, quedando-se absolutamente silente em suas informações fiscais, merecendo reparos já admitidos. E que errou ao desprezar, sem justificativa plausível, integralmente o valor do crédito presumido de R\$ 7.641,51, apontado na Planilha juntada com a Impugnação, relativo à competência 05/2016 e relativo às Notas Fiscais nºs 850 e 259, bem como relativo à Nota Fiscal nº 851 por ser de operações que não geram incidência do ICMS (*retorno demonstração*).

Assinala que as mercadorias remetidas para demonstração com lastro na Nota Fiscal nº 851 foram devidamente retornadas ao estabelecimento com lastro na Nota Fiscal nº 859, agora acostada (doc. anexo), o que afasta por completo a negativa do Fiscal Autuante de apropriar/amortizar seu respectivo crédito da cobrança atacada, sendo que o fiscal também errou ao desprezar, sem justificativa plausível, integralmente o valor do crédito presumido de R\$ 4.797,90, apontado na Planilha juntada com a Impugnação, relativo à competência 09/2016 e relativo às Nota Fiscal nº 869, por ser de operações que não geram incidência do ICMS (*remessa para demonstração*).

Já para as mercadorias remetidas para demonstração com lastro na Nota Fiscal nº 869 foram devidamente estornadas ao estabelecimento com lastro na Nota Fiscal nº 881, agora acostada (doc. anexo), o que afasta por completo a negativa do Fiscal Autuante de apropriar/amortizar seu respectivo crédito da cobrança atacada, destacando os erros ainda cometidos pelo Auditor Fiscal suprimem a apropriação de créditos presumidos e legítimos no total histórico de R\$ 18.748,44, a ser devidamente corrigido nos mesmos moldes do crédito tributário cobrado.

Pede pela conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, § 3º do Decreto nº 7.629/99, para que seja confirmado o quanto alegado, em atendimento ao princípio da verdade material.

Finaliza pedindo pelo Provimento do Recurso Voluntário apresentado. Requer que seja intimada para a realização de sustentação oral, nos termos do Art. 163, do Decreto nº 7.629/99 e que as intimações relativas a esse processo sejam feitas via postal no endereço Rua Alceu Amoroso Lima, 172, Edf. Salvador Office & Pool, sala 1406/1413, Caminho das Árvores, CEP: 41820-770. Salvador/BA, em nome do Representante Legal da Recorrente, Dra. Patrícia Didoné, OAB/BA 16.428.

Nas fls. 271/280, consta petição de requerimento de parcelamento de débito, referente ao crédito no valor histórico de R\$ 172.501,24, conforme se demonstra nas planilhas de fls. 274-75.

É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide que exige imposto e multa de 60%, *pela falta de recolhimento da Antecipação Parcial na condição de Empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado*, nos meses 01, 02, 07 a 10 e 12/2014; 01, 03 a 08, 11 e 12/2015; 02, 05 a 09 e 11/2016.

Em sede de recurso o recorrente apresenta as mesmas alegações da impugnação, que em suas razões volta a alegar:

- 1- Suscita nulidade do lançamento. Afirma que o Auto de Infração não procede, razão pela qual, deve ser reformada a decisão proferida em primeira instância para que seja reconhecida a decadência/prescrição do período de 31/07/2014 a 31/10/2014.
- 2- Roga pela improcedência do crédito tributário remanescente, pois diz que ainda persiste de erro na apuração do imposto. Salienta que comprovou, que fazia jus à tomada de créditos presumidos relativos à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos do artigo 321, VII, “b” e c/c o § 1º do RICMS/BA, situação que ensejou o cometimento de erros de apuração por parte do Fiscal.
- 3- Pede que todas as intimações relativas a esse processo sejam enviadas a patrona do Recorrente, Dra. Patrícia Didoné, OAB/BA 16.428, no endereço Rua Alceu Amoroso Lima, 172, Edif. Salvador Office & Pool, sala 1406/1413, Caminho das Árvores, CEP: 41820-770. Salvador/BA.
- 4- Pede pela conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, § 3º do Decreto nº 7.629/99, para que seja confirmado o quanto alegado, em atendimento ao princípio da verdade material.
- 5- Nas fls. 271/280, apresenta petição de requerimento de parcelamento de débito, referente ao crédito no valor histórico de R\$ 172.501,24, conforme se demonstra nas planilhas de fls. 274-75.
- 6- Por fim requer o provimento do Recurso Voluntário.

Compulsando os autos, verifico que o recorrente repisa as mesmas alegações trazidas em sede de impugnação e que foram analisadas e acatada parcialmente pelo autuante como demonstra nas informações fiscais sob as fls.187/188.

Preliminarmente passo a análise do pedido de nulidade do presente lançamento. Sustenta o recorrente que o autuante não aponta, de maneira clara e precisa, como apurou o importe pretendido, principalmente, no que tange à aplicação das alíquotas. Disse, que na previsão legal não existe alíquota de 27% para nenhuma das mercadorias que comercializa, mas o autuante lançou cobrança de ICMS sob essa alíquota, infringindo a legalidade e dando causa a nulidade da autuação.

Neste sentido, o autuante esclarece sob as fls. 187/188, que foram lavrados autos de infração com base em documentação diversa, alíquotas diferenciadas, 17%, 18% e 27%, considerando que o autuado “negocia” produtos diversificados tipo joias e outros.

Verifico que o Auto de infração foi lavrado com a estrita observância dos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99, com sua base de cálculo, com total do débito levantado, com descrição dos fatos considerados como infração de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta.

Observo, que no demonstrativo elaborado pelo autuante, sob às fls. 08 a 29 do PAF (ANTECIPAÇÃO PARCIAL – ICMS NÃO RECOLHIDO), que o sujeito passivo recebeu cópias, onde constam todos os dados relativos ao número da nota fiscal, CFOP, data de emissão, valor, frete, outras despesas, desconto, IPI, BC Aplicada, Alíquota, ICMS Apurado, Alíquota Interestadual, Crédito Destacado na

NF-e, Crédito Presumido, Crédito a Lançar, ICMS Devido a Recolher.

Observo ainda, que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, o contribuinte recebeu cópias, exerceu o pleno exercício do direito de defesa e recurso ora analisado e não se encontram nos autos nenhum motivo relacionado na legislação, inclusive as hipóteses do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, portanto rejeito a nulidade suscitada.

No tocante a alegação de que a autuação “lançou” contra a autuada a cobrança de um suposto crédito tributário de ICMS “apurado” sob a alíquota de 27%. Informa que não existe essa citada alíquota para nenhuma das mercadorias comercializadas pela Recorrente. Constatata-se nos autos que às alíquotas aplicadas no lançamento fiscal tem amparo legal pelo art. 15, I, “a”; II, “g” e art. 16-A da Lei nº 7.014/96, portanto, não prospera tal alegação, visto que, a indicação das alíquotas utilizadas pela fiscalização (17% até 09/03/16; 18% a partir de 10/03/16 e 25% + 2% para joias) estão em sintonia com a legislação do ICMS.

Quanto a alegação de decadência/prescrição do período de 31/07/2014 a 31/10/2014, relativo à antecipação parcial do ICMS de que é típico tributo sujeito a lançamento por homologação, afirmou o recorrente, que a prescrição encontra-se amparada no art. 150, § 4º do CTN. Alegou que foi intimado dos termos do Auto de Infração, em 17/12/2019, quando já havia transcorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, relativamente ao período de 01/01/2014 a 31/10/2014.

Sinalizo, que estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

Entretanto, no caso em lide a autuação fiscal se refere a débito não declarado e não pago, aplicando-se as disposições do art. 173, I do CTN, e o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Portanto, não ocorreu a decadência pretendida pelo recorrente.

Quanto ao pedido de improcedência do crédito tributário remanescente, pois, segundo a recorrente, ainda persiste de erro na apuração do imposto. Verifico que, na informação fiscal, o autuante combateu todas as alegações e acatou parcialmente as que foram apresentadas comprovações, refez os cálculos e apresentou sob à fl. 188 os valores a serem deduzidos do débito, relativamente aos meses de dezembro de 2014, março, abril e dezembro de 2015, totalizando R\$ 7.739,53. Concluiu em reduzir o valor histórico do débito de R\$ 237.654,66 para R\$ 229.915,13, o que concordo com o levantamento da fiscalização, que foi mantido pela JF.

Quanto ao pedido de realização de diligencia fiscal, com base no art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF-BA/99, tendo em vista, que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência em vista das provas produzidas nos autos, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, posto isto, indefiro o pedido de diligência suscitado.

No tocante ao requerimento de parcelamento de débito apresentado sob à fl. 271, referente ao crédito no valor histórico de R\$ 172.501,24, conforme se demonstra nas planilhas de fls. 274-75, observo que, tal parcelamento em 17/01/2020, fora deferido em 60 parcelas e consequentemente interrompido conforme Termo de Interrupção de Parcelamento emitido pelo SIGAT/SEFAZ em 21.06.2021 e apensado aos autos sob à fl. 279.

Por fim, saliento que nada impede que as publicações, e intimações sejam efetuadas em nome da patrona do recorrente Dra. Patrícia Didoné, OAB/BA nº 16.428 e enviadas para o endereço da mesma, porém o não atendimento dessa solicitação não acarretaria a nulidade do ato, haja vista que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte,

estão previstas no artigo 108 do RPAF/99.

Diante de todo o exposto, concluo em manter os valores dos cálculos revisado pela fiscalização que reduziu o lançamento de R\$ 237.654,66 para R\$ 229.915,13, valores estes, mantidos pela decisão de piso.

Voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração devendo ser homologado os valores já recolhidos, e, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232151.0042/19-0, lavrado contra CARLO'S JÓIAS LTDA. - EPP, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 229.915,13, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS