

A.I. Nº - 279462.0037/22-2
AUTUADO - MAGAZINE LUIZA S/A
AUTUANTES - NILDA BARRETO SANTANA e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 24/09/2024

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0221-02/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. 2. MULTA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infrações elididas por elementos documentais de provas acatados pelas próprias autoridades fiscais autuantes na oportunidade da Informação Fiscal, bem como por força de diligência fiscal que implicaram em saneamento do lançamento fiscal em conformidade com o § 1º do art. 18 c/c § 7º do art. 127, ambos do RPAF. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2022, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 3.077.000,72, acrescido de multa, pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 007.001.002: Efetou 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. ICMS exigido R\$ 2.730.827,81, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 para fatos geradores ocorridos em fevereiro, junho a setembro e novembro de 2019.

Enquadramento legal: Art. 8º, inc. II e art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 289 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 007.015.003: Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente no valor de R\$ 346.172,91, tipificada no art. 42, inc. II da Lei nº 7.014/96 para fatos geradores ocorridos em junho de 2019.

Enquadramento legal: Art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seu advogado, impugnou o lançamento, fls. 33 a 59, na qual demonstrou a tempestividade, sintetizou a autuação, transcreveu a primeira acusação, os dispositivos legais e regulamentares citados pelas autuantes e afirmou não haver clareza na fundamentação de direito, elemento que entende consistir em verdadeiro requisito de validade da atividade fiscal.

Aduziu que os dispositivos tidos como infringidos foram postos pela Fiscalização de forma genérica, sem especificar os diversos incisos, alíneas e parágrafos aos quais se enquadraria a conduta da autuada.

Lembrou que o dever de motivação do ato administrativo vai além da mera indicação de dispositivos legais previstos na legislação, pois abrange também a correta e precisa subsunção

dos fatos à norma legal, razão do entendimento unânime da 1ª Seção do STJ é no sentido de que *“o ato administrativo que nega, limita ou afeta direitos ou interesses do administrado deve indicar, de forma explícita, clara e congruente, os motivos de fato e de direito em que está fundado.”*.

Apontou ser dever intransferível do Fisco motivar o lançamento, sendo que, no caso, a tipificação da infração ocorreu de maneira vaga e imprecisa, prejudicando a clareza da acusação como preconiza o RPAF/99 que são nulos os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar, com precisão, a matéria objeto da exigência tributária, exigindo a perfeita descrição dos fatos e norma legal infringida, cujo objetivo é garantir o direito constitucional do contribuinte em exercer a ampla defesa e o contraditório.

Sobre o tema, transcreveu precedentes administrativos: Conselho Pleno do Estado do Ceará - Resolução nº 006/2016; CRF/PB - Processo nº 116.491.2012-5, Acórdão 066/2014.

Concluiu que o Auto de Infração apresenta fundamentação deficiente, portanto, nulo, como é nula a primeira infração pelo mesmo motivo.

Contou que as Fiscais anexaram ao Auto de Infração documento em PDF, no qual indica o valor de ICMS antecipação incidente sobre as operações de entrada nos períodos fiscalizados e pondera que as mesmas relacionaram as diversas notas fiscais de entrada sem indicar quais seriam aquelas cujos valores a título do ICMS antecipado não teriam o imposto recolhido ou recolhido a menos, impedindo a defesa em acessar, de forma específica, as notas fiscais que ensejaram a autuação.

Em observância aos princípios da legalidade e da verdade material, pediu seja reconhecido que o suporte documental mínimo e essencial que deve instruir um lançamento dessa natureza é precisamente a indicação dos documentos que justificam a existência da diferença entre os valores supostamente devidos e aqueles efetivamente recolhidos pelo contribuinte. Caso contrário, se está imputando ao contribuinte o cometimento de infração grave, com consequências onerosas, sem o devido lastro fático-probatório.

Acrescentou que a acusação incorreu em outro erro gravíssimo: deixou de indicar as chaves de acesso das notas fiscais, os CFOPs e a discriminação do seu emitente, conforme demonstra na plotagem do cabeçalho do levantamento fiscal da infração 01, ou seja, apenas o número da nota fiscal não é suficiente para individualizar os documentos fiscais.

Acusou ser desarrazoado impor ao contribuinte a tarefa de identificar as operações glosadas pela Fiscalização, uma vez que tal especificação cabe ao Fiscal, que se soma a dificuldade em realizar o confronto das operações listadas, agravada pelo formato do documento, tendo em vista que foi solicitada à Fiscalização o reenvio do levantamento fiscal em planilha Excel - Doc. 2.

Contou que em resposta enviou por *e-mail* uma planilha em formato Excel com um quadro resumo da autuação, no qual consta o total de ICMS antecipação em cada mês como devido, o valor que teria sido pago pela contribuinte, e, por fim, a suposta diferença existente - Doc. 4. Sequer foram listadas quaisquer notas fiscais emitidas pela empresa, tampouco identificados outros dados essenciais a identificação das operações autuadas, consistindo em planilha até mesmo mais incompleta do que a originalmente anexada ao Auto de Infração.

Frisou que nem mesmo os valores considerados pelo Fisco como quitados pela empresa na planilha refletem o montante recolhido pela autuada, conforme exemplo que apresenta.

Repisou o claro prejuízo ao direito de defesa da autuada, portanto, diz que a autuação é nula, nos termos do art. 18, inc. II, do Decreto nº 7.629/99, em conformidade com o entendimento do CONSEF contido nos Acórdãos JJF nº 0368-04/10 e CJF nº 0356-12/04, ementas reproduzidas.

Sob o título *“DA IMPROCEDÊNCIA. DO EFETIVO RECOLHIMENTO DA TOTALIDADE DO IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TOTAL”*, apontou diversos pontos dificultadores da defesa e observa que o mês de ocorrência constante na planilha anexada ao Auto de Infração consta não a data de

lançamento da entrada na escrita fiscal, mas a de emissão do documento, tendo sido este e não aquele o critério adotado para a lavratura do Auto.

A partir desse fato, deduziu que a diferença glosada foi apurada, unicamente, através do cotejo entre as notas fiscais emitidas em um dado mês e os pagamentos totais realizados até o dia 25 do mês subsequente ao da referida emissão, desconsiderando eventuais recolhimentos realizados em período posterior.

Sinalizou desfrutar de Regime Especial concedido pelo Estado da Bahia - Doc. 5, autorizando a empresa a proceder com o recolhimento do ICMS antecipado até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, fato que pode ser verificado na escrituração da operação em seu Livro de Registro de Entradas.

Explicou que, ao contrário do que presumiu a Fiscalização, as operações sujeitas à antecipação tributária têm o correlato imposto adimplido pela empresa não quando são emitidas as notas fiscais, mas até o mês posterior à escrituração da entrada das mercadorias no estabelecimento. Assegura que assim procedeu.

Colacionou de forma exemplificativa na planilha de composição - Doc. 6, o DAE e o correspondente comprovante de pagamento do imposto ora exigido referentes a diversas notas fiscais emitidas em 06/2019 - Docs. 7 e 8, cujas entradas e escrituração ocorreram em 07/2019 e observa que o montante de R\$ 2.258.343,82, foi efetivamente adimplido pela autuada em 26/08/2019 (primeiro dia útil subsequente ao dia 25), tudo conforme a Memória de Cálculo juntada aos autos - Doc. 6, assim como do próprio DAE.

Ressaltou que apesar de o lançamento apontar a ausência de recolhimento de qualquer imposto devido a título de antecipação total referente a 06/2019 que representar 70% do importe glosado na infração 01, a quitação da exação do período foi devidamente realizada pela autuada.

Aduziu que apesar de a planilha fiscal alegar que houve o recolhimento com o código de receita 1145, de apenas R\$ 25.663,85 sob a referência 07/2019, um dos DAES pagos no mês demonstra o recolhimento de R\$ 2.258.343,82, conforme trecho da planilha plotado. Fato que diz observar nos demais períodos, visto que foram adimplidos integralmente todos os valores relativos ao ICMS antecipação total devido em razão da entrada de mercadorias sujeitas à tal sistemática.

Indicou que o adimplemento da totalidade do ICMS antecipado glosado na infração é facilmente constatado do simples cotejo entre os DAES/GNRES indicados no levantamento e a escrituração da empresa, tendo em vista a desconsideração de qualquer pagamento realizado em data distinta à emissão da nota fiscal a que se refere, assim como a incorreta apuração dos pagamentos efetivamente realizados.

Lembrou que de acordo com o princípio da verdade material, o Fiscal tem o ônus de perquirir e considerar, ao máximo que puder, a realidade dos fatos, o que não aconteceu no presente caso diante da não consideração dos correspondentes pagamentos efetuados.

Sobre o princípio da verdade material transcreveu lição de Celso Antônio Bandeira de Mello e tratando especificamente do processo administrativo fiscal, doutrina José Souto Maior Borges referente a exigida imparcialidade da atuação do Fisco no procedimento administrativo tributário é imparcial.

Sobre o princípio da oficialidade transcreveu lição de Maria Sylvia Zanella di Pietro tratando de a Administração Pública puder requerer diligências, investigar fatos de que toma conhecimento no curso do processo, solicitar pareceres, laudos, informações, rever os próprios atos e praticar tudo o que for necessário à consecução do interesse público. A desconsideração do efetivo adimplemento pelo contribuinte do imposto ora exigido representa além da afronta aos princípios da verdade material e da legalidade, o enriquecimento ilícito por parte do Estado da Bahia.

Concluiu que a imputação de suposta falta de recolhimento do ICMS e estando comprovado o adimplemento da integralidade do imposto sobre elas incidente, é flagrante a total insubsistência do lançamento.

Ao tratar da infração 02, defendeu a sua insubsistência em razão do efetivo recolhimento da totalidade do imposto devido e assevera que a acusação da Fiscalização carece de razão, uma vez que a autuada efetivamente recolheu a integralidade do imposto incidente sobre as aquisições de mercadorias advindas de outras unidades federativas para revenda, listadas ilegitimamente na planilha fiscal, fato facilmente verificável da simples análise da escrituração da empresa e dos DAES por meio dos quais foi recolhido o imposto exigido, documentação essa de amplo acesso da SEFAZ/BA.

Anexou de forma exemplificativa os DAES e os comprovantes de pagamento do ICMS sujeito à antecipação parcial referente à relevante parcela das operações listadas pelas Fiscais - Docs. 9 e 10, cujos valores são detalhadamente recompostos através das planilhas carreadas aos autos - Docs. 11 e 12.

Apresentou como exemplo o DAE pago em 25/07/2019 - Doc. 9.1, que se refere também a nota fiscal emitidas em 06/2019, escrituradas em 07/2019, conforme se depreende da composição em anexo - Doc. 11 e, de forma amostral, das próprias Informações Complementares do referido DAE.

Indicou que do simples cotejo entre a composição contida na planilha em anexo - Doc. 11 e o comprovante de pagamento colacionado - Doc. 9.2, verifica-se que, do montante de R\$ 2.056.383,32 recolhido, estão aí incluídas 514 operações relacionadas na planilha fiscal como inadimplidas, fato que observa ocorre com os demais valores exigidos. Assim, da simples análise da documentação colacionada aos autos, constata-se o devido recolhimento do imposto exigido em mais de 1.350 operações dentre aquelas listadas no levantamento fiscal.

Destacou que as Fiscais sequer buscaram contrapor quaisquer pagamentos efetuados pela empresa às notas fiscais indicadas em seu levantamento, fato que evidencia a absoluta desconsideração, quando da lavratura do presente Auto de Infração, dos valores efetivamente recolhidos pela autuada.

Repisou o dever da Fiscalização em perquirir e considerar a realidade dos fatos, o que não aconteceu no presente caso e sobre a atuação do Fisco, transcreve doutrina de José Souto Maior Borges.

Concluiu que tendo o imposto sido devidamente adimplido é flagrante a total insubsistência do lançamento ante a carência de substrato fático que lhe dê azo.

Sobre o montante da multa aplicada, acusa de configurar uma punição em patamar confiscatório, e defende que as multas sobre a duas acusações não de ser minoradas em razão de perfazer o exacerbado percentual de 60% do montante principal.

Explanou acerca das limitações constitucionais do poder de tributar, que embora mencione apenas “tributos”, afirma que a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao art. 150, inc. IV, da Constituição, no sentido de que as multas fiscais, embora não sejam tributos, sujeitam-se ao princípio constitucional de que veda que os instrumentos fiscais resultem em confisco.

Transcreveu ementa do julgamento da ADIn 551-1/RJ e destaca que o Tribunal, com base na vedação ao confisco, firmou precedente no sentido de que a multa por descumprimento de obrigação tributária deve ser limitada ao percentual de 20% na decisão com Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 606.010/PR e acrescenta que o ordenamento jurídico se consubstancia num sistema integrado e coerente, portanto, a observância de precedentes do STF seria consectário lógico da própria interpretação sistemática da ordem legal brasileira, como ensina o doutrinador Rafael Carvalho Rezende.

Defendeu o reconhecimento do caráter confiscatório da multa, para efeito, ao menos, de reduzir a cobrança da penalidade imposta a patamares condizentes com a Constituição e pediu:

- i) Quanto à primeira acusação, que seja reconhecida a sua nulidade e caso assim não se entenda, que seja reconhecida a sua total improcedência, haja vista o recolhimento integral do imposto exigido;
- ii) Quanto à segunda acusação, que seja reconhecida a absoluta improcedência;
- iii) Subsidiariamente, quanto às duas infrações, que seja, ao menos, reduzido o valor da multa, em obediência ao princípio do não confisco.

As autuantes prestaram a informação fiscal às fls. 91 e 91-A, onde registraram que a autuada é uma filial que opera como Centro de Distribuição - CD. É uma empresa de grande porte com matriz em São Paulo, cuja filial teve uma arrecadação anual de ICMS da ordem de R\$ 68,45 milhões e R\$ 40,74 milhões nos exercícios de 2018 e 2019 respectivamente.

Quanto as formalidades do lançamento, destacaram as determinações do RPAF/99 e afirmam que contrariamente ao que diz a defesa, o Auto de Infração está revestido de todas as formalidades legais, pois descreve textualmente cada infração e o enquadramento legal e se fez acompanhar de planilhas nas quais indicou minuciosamente o número da nota fiscal, data, origem, item de mercadoria, valor da operação e outros elementos que demonstram a metodologia do cálculo do imposto lançado.

Concluíram que o Auto de Infração demonstra o ilícito fiscal e as planilhas demonstram os dados necessários para o cálculo de valor do imposto devido.

Reproduziram a infração 01, cujas planilhas do Anexo I - Exercício 2019, fls.13 a 17 contém as informações e cálculos utilizados.

Transcreveram os argumentos da defesa e explicam que a fiscalização dos contribuintes de grande porte é efetuada através do cruzamento de dados da própria Escrituração Fiscal Digital - EFD, das notas fiscais recebidas e emitidas existente no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas e os dados de arrecadação constantes dos sistemas SEFAZ/BA.

Contaram que no curso da execução dos trabalhos utilizando o sistema de Fiscalização SIAF, fizeram o confronto dessas informações e identificaram no roteiro Antecipação Total, haver diferença entre o imposto devido e o imposto recolhido no período, fato evidenciado na planilha Demonstrativo Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação, na qual constam todos os elementos necessários à identificação das operações bem como todos os dados que compõem o cálculo do ICMS devido sobre cada operação.

Em relação à planilha *Dem. ICMS Devido por Antecipação Total - Quadro Resumo: Exercício 2019*, informam que foi transportado o valor do imposto devido encontrado na planilha anterior, abatendo-se deste, o imposto recolhido pelo contribuinte e a diferença encontrada foi lançada na infração.

Esclareceram que a apuração do ICMS é mensal e o recolhimento é efetuado englobando todas as operações do período, razão pela qual o Fisco apura todo o imposto devido no período e abate o valor recolhido pelo contribuinte e, se houver diferença a recolher, faz-se o lançamento dessa diferença.

Quanto a alegação da autuada de que possui Regime Especial para recolher o ICMS devido por antecipação no dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento, afirmaram que sabendo que este Regime Especial deriva do disposto no § 2º do art. 332 do RICMS/BA, essa data foi modificada em 31/12/2017 para ser a partir da data da emissão do MDF-e, portanto, concluem está coerente com os lançamentos efetuados.

Destacaram que a fl. 46, a defesa traz a figura de um documento de arrecadação no valor de R\$ 2.258.343,82, recolhido em favor de outra filial da empresa no município de Feira de

Santana/BA. Ao analisarem o relatório da Declaração Mensal de Apuração – DMA Consolidada e a arrecadação de ICMS dessa filial de 2019, encontraram dois recolhimentos de ICMS no valor de R\$ 1.962.863,39 em 25/07/2019 e R\$ 2.258.343,82 em 26/08/2019, que não condizem com as entradas interestaduais de mercadorias naquele estabelecimento. Relatam que orientaram o contribuinte a solicitar retificação dos respectivos DAEs a fim de apropriar tal arrecadação a este lançamento, que foi efetuada e deferida IFEP Norte.

Concluíram que após a apropriação dos recolhimentos na planilha *Dem. ICMS Devido por Antecipação Total - Quadro Resumo: Exercício 2019*, a infração passou a exigir o ICMS de R\$ 24.785,48.

Ao tratar da infração 02, explicaram que a planilha do *Anexo II Demonstrativo do ICMS devido por Antecipação Parcial – Exercício 2019*, fls.18 a 21, contém as informações e cálculos utilizados pelo Fisco.

Justificaram que embora a legislação determine que a data da ocorrência do fato gerador da Antecipação Parcial, seja a data da emissão do MDF-e, é comum às grandes empresas efetuarem o recolhimento desse tributo considerando como fato gerador a data de entrada da mercadoria no estabelecimento, em discordância, portanto, com previsto no § 2º do art. 332 do RICMS/2012, sendo essa uma das razões por que o valor do imposto apurado pelo Fisco ser sempre diferente do valor recolhido pelo contribuinte.

Ponderaram que o Fisco não tem poder para modificar a norma estabelecida pelo ente tributante, razão pela qual sempre lança o imposto devido por antecipação total e antecipação parcial na data de emissão do MDF-e e na falta da informação dos respectivos arquivos da EFD, lança na data de emissão da respectiva nota fiscal.

Concluíram que o contribuinte recolheu o ICMS - Antecipação Parcial da competência de 06/2019 em 25/07/2019, no valor de R\$ 2.056.383,32, no entanto, informou equivocadamente no DAE a competência 07/2019. Portanto, o sistema de Fiscalização atribuiu tal recolhimento ao mês subsequente, quando efetivamente o mesmo corresponde à competência 06/2019, conforme fl. 51 e extrato recolhimento em anexo.

Finalizaram que, considerando que esse recolhimento foi efetuado no prazo legal, dia 25 do mês subsequente ao fato gerador, tal arrecadação deve ser apropriada à competência 06/2019 o que, consequentemente, faz zerar o valor lançado nessa infração.

Quanto alegação da multa confiscatória, afirmaram que o percentual de multa para cada infração é estabelecido em lei, portanto, o mesmo não possui competência para reduzir a multa.

Ressaltaram que todas as alegações e provas trazidas aos autos foram analisadas e serviram para modificar as infrações 01 e, conforme demonstrado e ajustes em anexo.

Se dispuseram para quaisquer outros esclarecimentos que os julgadores considerem pertinentes.

Notificada da informação através dos Correios, fl. 105, a autuada retornou aos autos, fls. 108 a 113, na qual repisou as razões suscitadas na defesa e afirmou que o Auto de Infração além de absolutamente improcedente, padece de uma série de inconsistências e nulidades.

Inferiu que diante das graves incorreções presentes na autuação, com base nas justificativas e demonstrativos apresentados na defesa, por força do princípio da verdade material, foi determinada a realização de diligência pelas autuantes.

Registrou as conclusões as Auditoras Fiscais após a diligência: *(I)* após retificações internas, a infração 01 foi reduzida para R\$ 24.785,48; e *(II)* a infração 02 foi zerado o valor lançado.

Salientou que apesar do acerto das autuantes em reformar quase que a totalidade do Auto de Infração, mantiveram a exigência do crédito tributário remanescente do mês de fevereiro de 2019.

Assim, entendeu que a manutenção da exigência de parcela remanescente do crédito tributário reclamado, não merece prosperar.

Demonstrou a tempestividade da manifestação e relata que no decorrer do processo foram realizadas retificações nos DAEs, nos termos solicitados pelas Fiscais, o que foi feito e, após as retificações e encontro de contas, o *Dem. ICMS Devido por Antecipação Total – quadro Resumo: Exercício 2019* reduziu a infração 01 para R\$ 24.785,48, referente a fevereiro de 2019.

Quanto a parte reduzida, reconhecidamente improcedente pelas Fiscais, defendeu que deve ser confirmado o mesmo entendimento com o reconhecimento da improcedência de tal parcela.

Observou que além de ter demonstrado algumas nulidades da infração, por deficiência na fundamentação legal e ausência de lastro probatório, comprovou a totalidade do recolhimento do ICMS antecipado devido sobre as indicadas operações de aquisições de mercadorias.

Defendeu que caso o valor remanescente da infração 01 não seja julgado nulo, deve ser julgada totalmente improcedente, ante a inocorrência do próprio ato punível ensejador da infração.

Sobre tal parcela reiterou todos os argumentos de fato e direito que foram expostos na inicial.

Pediou que o entendimento das Fiscais seja confirmado no julgamento pela total improcedência da segunda infração.

Quanto à parcela mantida pelas Fiscais, pediu: *(I)* a sua nulidade; e *(II)* caso assim não se entenda, que seja reconhecida a total improcedência, haja vista o devido recolhimento da integralidade do imposto exigido.

As autuantes tomaram ciência da manifestação, fl. 145, e declararam que nenhum fato novo foi acrescido. Portanto, as informações prestadas anteriormente são suficientes para esclarecer a lide.

Às fls. 151-152 consta o seguinte pedido de diligência fiscal relativo à Infração 01 à Infaz de origem:

“Lavrado em 12/12/2022 o Auto de Infração exige o crédito tributário no valor histórico de R\$ 3.077.000,72, acrescido de multa, pela constatação de duas infrações, dentre as quais, após revisão procedida pelas autuantes, restou na lide a seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 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.

A autuada através de seu advogado, impugnou o lançamento, fls. 33 a 59, onde alegou nulidade da infração 01, por cerceamento do direito de defesa, pelo fato da Fiscalização, no demonstrativo, suporte da infração sob o título “Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação – ICMS ST não antecipado ou antecipado a menor – Demonstrativo analítico” não indicar as chaves de acesso das notas fiscais, os CFOPs e a discriminação do seu emitente.

Adicionalmente reclamou do formato em PDF do demonstrativo entregue, o que lhe impossibilitou de fazer um exame mais objetivo da citado demonstrativo.

Observou ainda a defesa, que o mês de ocorrência indicado na planilha do demonstrativo consta não a data de lançamento da entrada da nota fiscal na escrita, mas a data de emissão do documento. A este fato, credita ter a Fiscalização apontando as diferenças, vez que foi apurada, através do cotejo entre as notas fiscais emitidas em um dado mês (com referência na data de emissão) e os pagamentos totais realizados até o dia 25 do mês subsequente ao da referida emissão.

Sinalizou que desfruta de Regime Especial concedido pelo Estado da Bahia - Doc. 5, que autoriza a empresa a proceder com o recolhimento do ICMS antecipado até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Compulsando os autos, constato pertinentes as queixas da autuada, tendo em vista que o critério da inclusão de determinada nota fiscal em um determinado período de apuração do ICMS-ST é fundamental para o cálculo do imposto devido nesse período, uma vez que circunscreve os documentos a serem arrolados no período.

Ademais, o contribuinte efetivamente é detentor de Regime Especial que lhe autorizava a fazer o recolhimento do ICMS-ST no dia 25 do mês subsequente ao da entrada de mercadoria no estabelecimento, porém, com efeitos somente até 31/03/2019 (Parecer 7553/2017).

Em sede da informação fiscal, após a retificação do DAE identificado com equívoco, as autuantes refizeram os cálculos restando remanescente o montante de R\$ 24.785,48 para os fatos geradores apurados no período de fevereiro de 2019.

Identifiquei no SIGAT os seguintes recolhimentos do ICMS-ST (código de receita 1145), nos meses autuados:

Nosso Número	Pagamento	Referência	Receita	Val. Principal	Val. Total
1901520195	25/03/2019	Fev/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	1.545,39 2,62	1.545,39 2,62
1901521685	25/03/2019	Fev/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	4.213,32	4.213,32
1904686366	25/07/2019	Jul/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	1.962,86 3,39	1.962,86 3,39
1905557289	26/08/2019	Jul/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	2.258,34 3,82	2.258,34 3,82
1905559480	26/08/2019	Jul/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	25.663,8 5	25.663,8 5
1906455495	25/09/2019	Ago/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	63.840,6 3	63.840,6 3
1907215147	25/10/2019	Set/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	2.166,19	2.166,19
1907711470	25/11/2019	Out/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	864,12	864,12
1908637049	23/12/2019	Nov/19	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	58,77	58,77

Do exposto, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal em sessão de pauta suplementar, por unanimidade, decidiram converter o processo em diligência a INFAZ de origem para que sejam adotadas as seguintes providências:

1ª Providência: Intimar o contribuinte a apresentar, no prazo de **30 (trinta) dias**, memória de cálculo do ICMS-ST de cada um dos recolhimentos efetuados nos períodos autuados (fevereiro, junho, julho, agosto, setembro e novembro de 2019), com a indicação precisa das notas fiscais incluídas em cada montante recolhido, acima indicado;

2ª Providência: De posse das informações, as autuantes deverão cotejar as notas fiscais relacionadas no demonstrativo “Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação – ICMS ST não antecipado ou antecipado a menor – Demonstrativo analítico”, e abater, se comprovado o cálculo correto, o valor do ICMS-ST exigido na infração, observando que, por força do Regime Especial, até 31/03/2019, o critério para incluir uma nota fiscal no período para fins de apuração do imposto devido em cada mês é a data de entrada de mercadoria no estabelecimento;

3ª Providência: Caso permaneça algum valor remanescente a recolher, refazer o demonstrativo “Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação – ICMS ST não antecipado ou antecipado a menor – Demonstrativo analítico”, apenas para os valores remanescentes, com a indicação das chaves de acesso das

notas fiscais, os CFOPs e a discriminação do seu emitente, em planilha editável, conforme exige o art. 8º, § 3º do RPAF/99;

4ª Providência: Prestar nova informação;

5ª Providência: Intimar o contribuinte a tomar conhecimento da diligência realizada com a entrega dos novos papéis de trabalho, caso tenham sido elaborados, cópia da informação prestada pelas autuantes, assim como cópia desse despacho, concedendo o prazo de **10 (dez) dias** para manifestação, se desejar.

Caso o contribuinte apresente manifestação, encaminhar os autos às autuantes para analisar as novas alegações, e se necessário prestar nova informação abordando todos os argumentos em observância ao art. 127, § 6º do RPAF/99.

Por fim, retornar o processo ao CONSEF para julgamento”.

Por consequência, às fls. 219-222 consta a Informação Fiscal acerca da diligência:

DILIGÊNCIA FISCAL

O contribuinte **MAGAZINE LUIZA S/A**, inscrito no CNPJ sob nº 47.960.950/0754-82 e com Inscrição Estadual nº 101.489.007 NO domiciliado à Rod. BR 324, nº 6.800, Anexo I - Distrito Industrial – Candeias/Ba, sendo autuado por infringir a legislação do ICMS, apresentou defesa ao respectivo auto de infração sob os seguintes argumentos:

O presente processo foi instaurado para o lançamento do crédito tributário na ordem de **R\$ 3.077.000,72**, decorrente de 02 (quatro) infrações à legislação do ICMS, para a qual não foi efetuado nenhum pagamento até a presente data.

Sendo que, fazem parte dessa mesma fiscalização os lançamentos efetuados através do AI 279462.0027/22-7 e do AI 279462.0038/22-9.

Do Contribuinte:

Este contribuinte exerce a atividade econômica de comércio varejista em lojas de departamento, comercializando móveis, eletrodomésticos e eletroeletrônicos, essa filial opera como Centro de Distribuição - CD, dando suporte logístico às demais filiais da empresa no Estado.

É uma empresa de grande porte com matriz no Estado de São Paulo, cuja filial obteve faturamento anual da ordem de R\$ 1,170 bilhão e R\$ 789 milhões e arrecadação anual de ICMS da ordem de 68,45 milhões e R\$ 40,74 milhões nos exercícios de 2018 e 2019 respectivamente.

Da Diligência Fiscal:

Para a **infração 01-007.001.002**: 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 no montante de R\$ 2.730.827,81

E, para essa infração, a 2ª JJF do Conselho de Fazenda Estadual determinou que os fiscais autuantes procedessem a revisão do lançamento fiscal adotando as seguintes providências:

1ª Providência: Intimar o contribuinte a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, memória de cálculo do ICMS-ST de cada um dos recolhimentos efetuados nos períodos autuados (fevereiro, junho, julho, agosto, setembro e novembro de 2019) com a indicação precisa das notas fiscais incluídas em cada montante recolhido, acima indicado;

2ª Providência: De posse das informações, as autuantes deverão cotejar as notas fiscais relacionadas no demonstrativo “Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação – ICMS ST não antecipado ou antecipado a menor – Demonstrativo analítico” e abater, se comprovado o cálculo correto, o valor do ICMS ST exigido na infração, observando que, por força do Regime Especial, até 31/03/2019, o critério para incluir uma nota fiscal no período para fins de apuração do imposto em cada mês é a data de entrada de mercadoria no estabelecimento;

3ª Providência: *Caso permaneça algum valor remanescente a recolher, refazer o demonstrativo “Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação – ICMS ST não antecipado ou antecipado a menor – Demonstrativo analítico”, apenas para os valores remanescentes, com a indicação das chaves de acesso das notas fiscais os cfops e a discriminação do seu emitente, em planilha editável, conforme exige o art. 8º, § 3º do RPAF/99;*

4ª Providência: *Prestar nova informação;*

5ª Providência: *Intimar o contribuinte a tomar conhecimento da diligência realizada com a entrega dos novos papéis de trabalho, caso tenham sido elaborados, cópia da informação prestada pelas autuantes, assim como cópia desse despacho, concedendo o prazo de 10 (dez) dias para manifestação, se desejar.*

Caso o contribuinte apresente manifestação, encaminhar os autos às autuantes para analisar as novas alegações, e se necessário restar nova informação abordando todos os argumentos em observância ao art. 127, § 6º do RPAF/99.

Pois bem, em 18/04/24, o contribuinte foi intimado, para conhecer o inteiro teor da Diligência Fiscal, bem como a cumprir o quanto disposto na **1ª Providência**, conforme cópia da mensagem ¹DT-e em anexo.

E, conforme consta nos autos do processo (fls. 158 a 220) o Contribuinte apresentou os dados solicitados, no prazo indicado.

Na sequência (**2ª Providência**), as autuantes analisaram as informações enviadas pelo contribuinte, concluindo que são inservíveis para o fim que se deseja, porque nas planilhas contém obrigação própria e de terceiros (substituição por antecipação e por retenção) e extensa quantidade de pastas e colunas em formatos diferentes à cada mês.

Como também, foram solicitadas informações de meses espaçados e **existe a necessidade de se verificar todo o exercício fiscalizado**, inclusive incluindo-se notas fiscais emitidas no exercício de 2018 cuja escrituração ocorreu em 2019, como também, excluindo-se notas fiscais emitidas em 2019 e não escrituradas pelo contribuinte.

Aliado a isso, verificamos que o Regime Especial indicado na inicial (Parecer 7553/2017) foi prorrogado (Parecer 4531/2019) até 31/03/20, o concedendo ao contribuinte o benefício de recolher o ICMS Antecipado no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento em todo o período fiscalizado.

Por fim, considerando-se que na EFD - Escrituração Fiscal Digital consta expressamente a data da entrada da mercadoria no estabelecimento, refizemos toda a carga de dados no Sistema SIAF (notas fiscais e livros fiscais) e acrescentando-se os recolhimentos de ICMS, cujos DAEs foram retificados, concluímos que o valor da infração ficou **reduzido à zero**, conforme papéis de trabalho em anexo.

Por fim - **3ª Providência**, intimamos o contribuinte a conhecer o inteiro teor da revisão fiscal efetuada, conforme mensagem DT-e em anexo.

Regularmente intimado acerca do resultado da diligência (fls. 233-234), a empresa autuada se manifestou no sentido de que o resultado da diligência seja confirmado no julgamento do PAF (fls. 238-242).

É o relatório.

VOTO

Como acima relatado, o AI processado exige R\$ 3.077.000,72, acusando cometimento de duas

¹ DT-e => Domicílio Tributário Eletrônico.

infrações: **INFRAÇÃO 01 – 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; **INFRAÇÃO 02 – 007.015.003:** Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 23-29, bem como o teor das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no seu corpo foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas, determinadas com segurança, e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06-30), bem como identificado o infrator, constato não haver vício formal a macular o PAF em análise, de modo que afasto a nulidade por cerceamento ao direito de defesa, já que arguida: a) de forma genérica e sem demonstração do efetivo prejuízo ao direito; b) quando pertinentes, os erros matérias foram sanados na forma prevista no § 1º, do art. 18, do RPAF.

Superada a preliminar de nulidade, começando pela Infração 02, passo a apreciar o mérito arguido.

Infração 02 (Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, período 06/2019)

Tem suporte na planilha do Anexo II – Demonstrativo do ICMS devido por Antecipação Parcial – Exercícios 2019 (fls. 18-21).

Apresentando elementos documentais de prova (DAE's), a Impugnante nega a acusação fiscal alegando ter recolhido a integralidade do imposto incidente sobre as aquisições de mercadorias advindas de outras UF's, destinadas à comercialização.

Por ocasião da Informação Fiscal, as autoridades fiscais autuantes afirmaram que embora a legislação determine que a data da ocorrência do fato gerador da Antecipação Parcial, seja a data da emissão do MDF-e, é comum às grandes empresas recolherem o tributo considerando como fato gerador a data de entrada da mercadoria no estabelecimento, sendo essa uma das razões por que o valor do imposto apurado pelo Fisco difere do valor recolhido pelo contribuinte.

Ponderaram que o Fisco lança o imposto devido por antecipação total e antecipação parcial na data de emissão do MDF-e e na falta da informação dos respectivos arquivos da EFD, lança na data de emissão da respectiva nota fiscal.

Para o caso em questão, analisando os elementos de prova concluíram que o contribuinte recolheu o ICMS - Antecipação Parcial da competência de 06/2019 em 25/07/2019, no valor de R\$ 2.056.383,32, mas o informou no DAE a competência 07/2019, razão pela qual o sistema de Fiscalização atribuiu tal recolhimento ao mês subsequente, quando efetivamente o mesmo corresponde à competência 06/2019, conforme fl. 51 e extrato recolhimento em anexo. Considerando que esse recolhimento foi efetuado no prazo legal, dia 25 do mês subsequente ao fato gerador, afirmam que tal arrecadação deve ser apropriada à competência 06/2019 o que, consequentemente, faz zerar o valor lançado nessa infração.

Assim, considerando que as próprias autoridades fiscais afirmam a impertinência da acusação fiscal frente aos elementos de prova apresentadas pela Impugnante, tenho a Infração 02 como insubsistente.

Infração 01 (Recolhimento a menos 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)

Representando 88,7% da autuação, a acusação fiscal se respalda no Demonstrativo Substituição Tributária – Antecipação a menor ou falta de antecipação, planilhas do Anexo I – Exercício 2019 (fls. 13-17).

Já na ocasião da Informação Fiscal, a exemplo do feito para a Infração 02, analisando os detalhados argumentos defensivos e os elementos documentais de prova apresentados pela Impugnante, como visto no relatório acima, as autoridades fiscais autuantes reduziram o valor da exação de R\$ 2.730.827,81 para R\$ 24.785,48, ajustando o procedimento fiscal em conformidade com o § 1º do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, tendo em vista que ao analisarem o relatório da Declaração Mensal de Apuração – DMA Consolidada e a arrecadação de ICMS de 2019, encontraram dois recolhimentos de ICMS no valor de R\$ 1.962.863,39 em 25/07/2019 e R\$ 2.258.343,82 em 26/08/2019, que não condizem com as entradas interestaduais de mercadorias de outra filial também fiscalizada, ocasião em que orientaram a solicitar retificação dos respectivos DAEs a fim de apropriar tal arrecadação à filial do presente lançamento, o que foi efetuada e deferida pela IFEP Norte (Processo SEI 013.1409.2023.0021982-44, de 05/05/2023), razão do ajuste que efetuaram.

Apesar da redução da exação, ainda insatisfeita a Impugnante observou a persistência de irregularidades ((i) *mês de ocorrência indicado na planilha do demonstrativo consta não a data de lançamento da entrada da nota fiscal na escrita, mas a data de emissão do documento*; (ii) *incorreta consideração do Regime Especial concedido pelo Estado da Bahia - Doc. 5, que autoriza a empresa a proceder com o recolhimento do ICMS antecipado até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento*), cuja pertinência foi avalizada pelo Julgador Relator, as quais motivaram a diligência deferida em 29/02/2024 à Infaz de origem.

Na consequente Informação Fiscal as autoridades fiscais afirmaram que para atender a diligência deferida revisaram todo o procedimento fiscal do exercício fiscalizado (2019), considerando: a) inclusão de notas fiscais emitidas no exercício de 2018 cuja escrituração ocorreu em 2019, como também, excluindo-se notas fiscais emitidas em 2019 e não escrituradas pelo contribuinte; b) verificando que o Regime Especial indicado na inicial (Parecer 7553/2017) foi prorrogado (Parecer 4531/2019) até 31/03/20, o concedendo ao contribuinte o benefício de recolher o ICMS Antecipado no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento em todo o período fiscalizado.

Feito isto informaram que considerando que na EFD - Escrituração Fiscal Digital consta expressamente a data da entrada da mercadoria no estabelecimento, refizeram toda a carga de dados no Sistema SIAF (notas fiscais e livros fiscais) e que acrescentando os recolhimentos de ICMS, cujos DAEs foram retificados, concluíram que o valor da infração ficou **reduzido à zero**, conforme papéis de trabalho em anexo.

Assim, a exemplo do visto para a Infração 02, considerando que as próprias autoridades fiscais afirmam a impertinência da acusação fiscal frente aos elementos de prova apresentadas pela Impugnante, tenho a Infração 01 como insubsistente.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279462.0037/22-2**, lavrado contra **MAGAZINE LUIZA S/A**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

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

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZIRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA