

**A. I. Nº** - 269130.0020/21-2  
**AUTUADO** - LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 19/12/2024

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0223-03/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2021, refere-se à exigência da multa no valor total de R\$ 148.758,37, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 007.015.005: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2019 a maio de 2021.

Consta, na descrição dos fatos que os valores indicados pelo contribuinte nos Registros E111, denominados BA020002, pagamento de antecipação parcial, foram descontados dos valores calculados pela Fiscalização e a multa cobrada nesse processo refere-se apenas às eventuais diferenças encontradas.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 36 a 46 do PAF. Preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da Defesa, tudo em razão da celeridade processual.

Reproduz a descrição da infração e alega que a imputação de infração não pode prosperar. Diz que a sua irresignação decorre do fato de que, até então, encontrava-se devidamente credenciado para pagamento postergado do ICMS decorrente de antecipação tributária e ter sido descredenciado por suposta infração com exigibilidade suspensa (Doc. 05).

Informa que, não restando qualquer alternativa para obstar o prejuízo irreparável, impetrou Mandado de Segurança com o objeto de reconhecer o credenciamento para pagamento de ICMS até o dia 25 do mês seguinte, momento em que após a análise dos autos restou evidenciado o equívoco no parecer emitido pelo Inspetor Fazendário e foi determinada liminarmente o credenciamento da empresa autuada (Doc. 07).

Compulsando atentamente o demonstrativo da autoridade fiscal, diz que se percebe que a infração remete a período anterior ao descredenciamento da empresa e continua sua linha temporal até data posterior ao ato ora citado.

Afirma que, em verdade, jamais houve momento em que não estivesse credenciado para pagamento postergado de ICMS decorrente de antecipação tributária, mas tão somente um equívoco do Inspetor Fazendário da INFAZ OESTE, inexistindo assim, motivo para se exigir o

pagamento do ICMS antecipadamente e por via de consequência para a lavratura do Auto de Infração em apreço.

Alega que não fosse o bastante inexistir motivo para lavratura do auto de infração, em razão do seu credenciamento devidamente comprovado, a Autuante relaciona em seu demonstrativo as notas nº 8127613, 45886, 8099695, 8099696, 8108859, 1514556, 48927, 48457, 8357575, 8341884, 8365084, 1544758, 1537363, 47424, 47750, 48116, 8314170, 8289566, 8253230, 717714, 723350, 1537368, 307634, 1537368, dentre outras, (Doc. 06), que embora dispunham do prazo para pagamento até o dia 25 do mês subsequente, tiveram ICMS recolhido no ato de emissão da nota fiscal.

Daí porque, entende que essa Junta de Julgamento Fiscal, ao decidir sobre lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Transcreve o art. 2º do RPAF-BA, e diz que o enunciado desse dispositivo nos informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Registra que tal enunciado nos remete aos princípios de direito, e sendo assim, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela nossa Carta Magna.

Comenta que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio* pro contribuinte.

Também comenta sobre a função fiscal, e afirma que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Ressalta que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. A ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Conclui que não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. Por isso que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possui, não poderá ser julgado totalmente procedente.

Quanto ao mérito, alega que sua irresignação decorre do fato de a empresa, até então encontrava-se devidamente credenciada para pagamento postergado do ICMS decorrente de antecipação tributária, ter sido descredenciada por suposta infração com exigibilidade suspensa (Doc. 05).

Volta a mencionar que impetrou mandado de segurança com o objeto de reconhecer o credenciamento para pagamento de ICMS até o dia 25 do mês seguinte, momento em que após a análise dos autos restou evidenciado o equívoco no parecer emitido pelo Inspetor Fazendário e foi determinada liminarmente o credenciamento da empresa autuada (Doc. 07).

Também repete a alegação de que a Autuante relaciona em seu demonstrativo as notas nº 8127613, 45886, 8099695, 8099696, 8108859, 1514556, 48927, 48457, 8357575, 8341884, 8365084, 1544758, 1537363, 47424, 47750, 48116, 8314170, 8289566, 8253230, 717714, 723350, 1537368, 307634, 1537368, dentre outras, (Doc. 06), que embora dispunham do prazo para pagamento até o dia 25 do mês subsequente, tiveram ICMS recolhido no ato de emissão da nota fiscal.

Conclui, mais uma vez, que essa Junta de Julgamento Fiscal, ao decidir sobre lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Diz que o CONSEF possui diversos entendimentos no sentido de que é indevida determinada infração fiscal. Cita o ACORDÃO JJF Nº 0039-06/21 e o ACÓRDÃO JJF Nº 0074-02/20, transcrevendo as ementas.

Alega que a exação fiscal padece de motivação, conforme nos ensina o mestre Celso Antônio Bandeira de Mello, discorrendo sobre o princípio da motivação (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros).

Cita, ainda, ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, em sua memorável obra “Direito Administrativo Brasileiro, além do posicionamento de Seabra Fagundes e conclui que não havia motivo para que a Autuante lavrasse o auto de infração em apreço, pelo menos no que se relaciona a “suposta” infração que ora se contesta.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer que o CONSEF/BA decrete e a improcedência do Auto de Infração.

Com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da Defesa, tudo em razão da celeridade processual.

A Autuante presta informação fiscal às fls. 77 a 84 dos autos. Reproduz a descrição da irregularidade apurada, faz uma síntese das alegações defensivas e destaca que o Autuado afirmou que, por estar credenciado no período fiscalizado, estava autorizado a recolher o ICMS por antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento. Diz que o Defendente reclama que o demonstrativo que acompanha o auto de infração aponta a data de emissão do documento fiscal que dá trânsito à mercadoria como momento do fato gerador.

Informa que no corpo do auto de infração consta que houve “*Falta de recolhimento tempestivo da antecipação parcial relativa à aquisição de mercadorias em outras unidades da federação*” e que “*Os valores indicados pelo contribuinte, nos registros E111, denominados BA020002 – pagamento de antecipação parcial – foram descontados dos valores calculados pela fiscalização, e a multa cobrada nesse processo refere-se apenas às eventuais diferenças encontradas*”.

Esclarece que o motivo da lavratura do auto de infração foi a falta de recolhimento tempestivo, ou seja, não houve recolhimento da Antecipação Parcial no dia 25 do mês subsequente à entrada, no estabelecimento, de parte das mercadorias adquiridas.

Diz que a Fiscalização, como atividade vinculada que é, cumpre o determinado no art. 12-A, da Lei 7014/96. Do total apurado excluiu o imposto efetivamente recolhido e a diferença é o motivo da lavratura do presente auto de infração pelo não recolhimento da antecipação parcial no prazo.

Registra que a tabela “\_02\_Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida - NF-e-itens”, que acompanha o auto, informa ao contribuinte quais itens das NF-e foram considerados sujeitos à Antecipação Parcial e os cálculos realizados pela Fiscalização para chegar ao total mensal que devia ter sido recolhido. A tabela “\_02\_1ªF\_ListaGeralRecolhim\_2019 a 2021.xls” traz os valores da Antecipação Parcial que foram pagos pelo contribuinte.

Diz que RICMS/BA detalha as regras referentes ao prazo de recolhimento do ICMS por antecipação tributária. Transcreve o art. 332 do mencionado Regulamento.

Afirma que o texto do RICMS deixa claro que o prazo até o dia 25 do mês subsequente é um “*prazo especial*”, um benefício concedido pelo Estado, condicionado ao comportamento tributário do contribuinte. O não recolhimento do ICMS\_AP na data estabelecida cancela o benefício, de forma o imposto teria de estar recolhido no momento da entrada da mercadoria no



território da Bahia. A fiscalização identifica esse momento como o da emissão do documento fiscal que acoberta a saída da mercadoria, razão das datas encontradas nos demonstrativos.

Menciona que todos os princípios elencados no art. 2º do RPAF foram atendidos. Transcreve o referido dispositivo e diz que a administração impulsiona e promove o processo, do início ao fim, em qualquer fase que se encontre, até a decisão final, como prevê o Princípio da Oficialidade. O contribuinte sabe exatamente qual tributo está sendo cobrado e as circunstâncias da cobrança, atendendo ao Princípio da Legalidade Objetiva; os fatos foram claramente apresentados e podem ser apreciados tanto pelo autuado quanto pelos julgadores, em atenção à Verdade Material; há garantia de Ampla Defesa, evidentemente exercida pelo contribuinte em sua peça processual.

Também afirma que não há qualquer risco de violação no que se refere aos direitos e garantias individuais assegurados na Constituição Federal. O Autuado tem todo direito de se defender e o fez livremente.

Em relação aos documentos fiscais indicados pelo contribuinte afirma que para calcular o ICMS a cobrar considerou todos os itens sujeitos à Antecipação Parcial e deduziu o valor efetivamente recolhido. Apenas a diferença é considerada para a lavratura do auto de infração. A tabela não se propõe a identificar qual produto/NF-e não teve o ICMS ST recolhido tempestivamente.

Acrescenta que o fato de uma nota aparecer na lista não implica que o ICMS cobrado se refere àquele específico documento. Acredita haver resolvido “*de plano*” e aprofundado satisfatoriamente “*a real existência do fato gerador*” e solicita a manutenção integral do auto de infração.

Informa os documentos que compõem a Informação Fiscal: IF Texto e Lista Geral Recolhim\_2019 a 2021.xls. Diz que a tabela “\_02\_Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida – NF-e-itens” é a mesma que acompanha o auto de infração e, portanto, não foi anexada à Informação Fiscal.

## VOTO

O Defendente alegou que a exação fiscal padece de motivação e disse que não pode prosperar a imputação de infração, por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público.

O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma Ordem de Serviço; não se constatou motivo para entender que houve cobrança em duplicidade; não houve prejuízo ao defendente, porque a indicação da infração e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foram efetuadas 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 os levantamentos e documentos acostados aos autos.

A Autuante afirmou que os fatos foram claramente apresentados e podem ser apreciados tanto pelo Autuado quanto pelos julgadores, em atenção à verdade material. Disse que há garantia de ampla defesa, evidentemente exercida pelo contribuinte em sua peça processual.

Observo que o motivo da lavratura do Auto de Infração encontra-se descrito na acusação fiscal, a motivação está definida na descrição da Infração correspondente ao recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, constatando-se que o fato descrito no Auto de Infração está de acordo com os demonstrativos elaborados pela Autuante às fls. 09 a 31 e CD à fl. 32 dos autos, que relaciona as notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação à exigência fiscal, o PAF está revestido das formalidades legais e não se

encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2019 a maio de 2021.

De acordo com a descrição dos fatos, os valores indicados pelo contribuinte nos Registros E111, denominados BA020002, pagamento de antecipação parcial, foram descontados dos valores calculados pela Fiscalização e a multa cobrada nesse processo refere-se apenas às eventuais diferenças encontradas.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal, Portanto está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O Defendente alegou que jamais houve momento em que não estivesse credenciado para pagamento postergado de ICMS decorrente de antecipação tributária. Disse que a Autuante relaciona em seu demonstrativo as notas nº 8127613, 45886, 8099695, 8099696, 8108859, 1514556, 48927, 48457, 8357575, 8341884, 8365084, 1544758, 1537363, 47424, 47750, 48116, 8314170, 8289566, 8253230, 717714, 723350, 1537368, 307634, 1537368, dentre outras, (Doc. 06), que embora dispunham do prazo para pagamento até o dia 25 do mês subsequente, tiveram ICMS recolhido no ato de emissão da nota fiscal.

Na Informação Fiscal, a Autuante esclareceu que em relação aos documentos fiscais indicados pelo contribuinte para calcular o ICMS a cobrar, considerou todos os itens sujeitos à Antecipação Parcial e deduziu o valor efetivamente recolhido. Apenas a diferença é considerada para a lavratura do auto de infração. A tabela não se propõe a identificar qual produto/NF-e não teve o ICMS\_ST recolhido tempestivamente.

Constato que o presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, foi constatado imposto não recolhido em sua totalidade, no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

De acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96, “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

A Autuante ressaltou que o não recolhimento do ICMS Antecipação Parcial na data estabelecida cancela o benefício, de forma o imposto teria de estar recolhido no momento da entrada da mercadoria no território da Bahia. A fiscalização identifica esse momento como o da emissão do documento fiscal que acoberta a saída da mercadoria, razão das datas encontradas nos demonstrativos.

Observo que a multa prevista se destina ao contribuinte que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, sendo dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96. Neste caso, cabia ao contribuinte apresentar as provas de que recolheu a totalidade imposto devido, no prazo legal, mesmo que os elementos já tivessem sido apresentados anteriormente.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento integral do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo apurado.

No levantamento fiscal se encontram os dados relativos ao valor devido apurado na Auditoria; valor lançado pela empresa; valor do ICMS calculado a menos; percentual da multa e valor da multa, indicando que se refere à Antecipação Parcial recolhido a menos.

O demonstrativo anexado ao Auto de Infração permite o conhecimento da acusação imputada ao contribuinte e a multa exigida, possibilitando o pleno exercício do direito de defesa; o fato é descrito no Auto de Infração de forma compreensível, o Autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento.

Entendo que é devida a penalidade na forma apurada no levantamento fiscal, haja vista que o defendente não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, em relação ao ICMS a título de Antecipação Parcial, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Mantida a exigência fiscal.

Com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, o Autuado requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, tudo em razão da celeridade processual.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0020/21-2**, lavrado contra **LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$ 148.758,37**, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

**A. I. Nº** - 269130.0020/21-2  
**AUTUADO** - LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 19/12/2024

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0223-03/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2021, refere-se à exigência da multa no valor total de R\$ 148.758,37, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 007.015.005: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2019 a maio de 2021.

Consta, na descrição dos fatos que os valores indicados pelo contribuinte nos Registros E111, denominados BA020002, pagamento de antecipação parcial, foram descontados dos valores calculados pela Fiscalização e a multa cobrada nesse processo refere-se apenas às eventuais diferenças encontradas.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 36 a 46 do PAF. Preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da Defesa, tudo em razão da celeridade processual.

Reproduz a descrição da infração e alega que a imputação de infração não pode prosperar. Diz que a sua irresignação decorre do fato de que, até então, encontrava-se devidamente credenciado para pagamento postergado do ICMS decorrente de antecipação tributária e ter sido descredenciado por suposta infração com exigibilidade suspensa (Doc. 05).

Informa que, não restando qualquer alternativa para obstar o prejuízo irreparável, impetrou Mandado de Segurança com o objeto de reconhecer o credenciamento para pagamento de ICMS até o dia 25 do mês seguinte, momento em que após a análise dos autos restou evidenciado o equívoco no parecer emitido pelo Inspetor Fazendário e foi determinada liminarmente o credenciamento da empresa autuada (Doc. 07).

Compulsando atentamente o demonstrativo da autoridade fiscal, diz que se percebe que a infração remete a período anterior ao descredenciamento da empresa e continua sua linha temporal até data posterior ao ato ora citado.

Afirma que, em verdade, jamais houve momento em que não estivesse credenciado para pagamento postergado de ICMS decorrente de antecipação tributária, mas tão somente um equívoco do Inspetor Fazendário da INFAZ OESTE, inexistindo assim, motivo para se exigir o



pagamento do ICMS antecipadamente e por via de consequência para a lavratura do Auto de Infração em apreço.

Alega que não fosse o bastante inexistir motivo para lavratura do auto de infração, em razão do seu credenciamento devidamente comprovado, a Autuante relaciona em seu demonstrativo as notas nº 8127613, 45886, 8099695, 8099696, 8108859, 1514556, 48927, 48457, 8357575, 8341884, 8365084, 1544758, 1537363, 47424, 47750, 48116, 8314170, 8289566, 8253230, 717714, 723350, 1537368, 307634, 1537368, dentre outras, (Doc. 06), que embora dispunham do prazo para pagamento até o dia 25 do mês subsequente, tiveram ICMS recolhido no ato de emissão da nota fiscal.

Daí porque, entende que essa Junta de Julgamento Fiscal, ao decidir sobre lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Transcreve o art. 2º do RPAF-BA, e diz que o enunciado desse dispositivo nos informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Registra que tal enunciado nos remete aos princípios de direito, e sendo assim, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela nossa Carta Magna.

Comenta que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio* pro contribuinte.

Também comenta sobre a função fiscal, e afirma que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Ressalta que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. A ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Conclui que não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. Por isso que o caso "*sub examine*", devido aos vícios que possui, não poderá ser julgado totalmente procedente.

Quanto ao mérito, alega que sua irresignação decorre do fato de a empresa, até então encontrava-se devidamente credenciada para pagamento postergado do ICMS decorrente de antecipação tributária, ter sido descredenciada por suposta infração com exigibilidade suspensa (Doc. 05).

Volta a mencionar que impetrou mandado de segurança com o objeto de reconhecer o credenciamento para pagamento de ICMS até o dia 25 do mês seguinte, momento em que após a análise dos autos restou evidenciado o equívoco no parecer emitido pelo Inspetor Fazendário e foi determinada liminarmente o credenciamento da empresa autuada (Doc. 07).

Também repete a alegação de que a Autuante relaciona em seu demonstrativo as notas nº 8127613, 45886, 8099695, 8099696, 8108859, 1514556, 48927, 48457, 8357575, 8341884, 8365084, 1544758, 1537363, 47424, 47750, 48116, 8314170, 8289566, 8253230, 717714, 723350, 1537368, 307634, 1537368, dentre outras, (Doc. 06), que embora dispunham do prazo para pagamento até o dia 25 do mês subsequente, tiveram ICMS recolhido no ato de emissão da nota fiscal.



Conclui, mais uma vez, que essa Junta de Julgamento Fiscal, ao decidir sobre lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Diz que o CONSEF possui diversos entendimentos no sentido de que é indevida determinada infração fiscal. Cita o ACORDÃO JJF Nº 0039-06/21 e o ACÓRDÃO JJF Nº 0074-02/20, transcrevendo as ementas.

Alega que a exação fiscal padece de motivação, conforme nos ensina o mestre Celso Antônio Bandeira de Mello, discorrendo sobre o princípio da motivação (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros).

Cita, ainda, ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, em sua memorável obra “Direito Administrativo Brasileiro, além do posicionamento de Seabra Fagundes e conclui que não havia motivo para que a Autuante lavrasse o auto de infração em apreço, pelo menos no que se relaciona a “suposta” infração que ora se contesta.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer que o CONSEF/BA decrete e a improcedência do Auto de Infração.

Com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da Defesa, tudo em razão da celeridade processual.

A Autuante presta informação fiscal às fls. 77 a 84 dos autos. Reproduz a descrição da irregularidade apurada, faz uma síntese das alegações defensivas e destaca que o Autuado afirmou que, por estar credenciado no período fiscalizado, estava autorizado a recolher o ICMS por antecipação parcial no dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento. Diz que o Defendente reclama que o demonstrativo que acompanha o auto de infração aponta a data de emissão do documento fiscal que dá trânsito à mercadoria como momento do fato gerador.

Informa que no corpo do auto de infração consta que houve “*Falta de recolhimento tempestivo da antecipação parcial relativa à aquisição de mercadorias em outras unidades da federação*” e que “*Os valores indicados pelo contribuinte, nos registros E111, denominados BA020002 – pagamento de antecipação parcial – foram descontados dos valores calculados pela fiscalização, e a multa cobrada nesse processo refere-se apenas às eventuais diferenças encontradas*”.

Esclarece que o motivo da lavratura do auto de infração foi a falta de recolhimento tempestivo, ou seja, não houve recolhimento da Antecipação Parcial no dia 25 do mês subsequente à entrada, no estabelecimento, de parte das mercadorias adquiridas.

Diz que a Fiscalização, como atividade vinculada que é, cumpre o determinado no art. 12-A, da Lei 7014/96. Do total apurado excluiu o imposto efetivamente recolhido e a diferença é o motivo da lavratura do presente auto de infração pelo não recolhimento da antecipação parcial no prazo.

Registra que a tabela “\_02\_Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida - NF-e-itens”, que acompanha o auto, informa ao contribuinte quais itens das NF-e foram considerados sujeitos à Antecipação Parcial e os cálculos realizados pela Fiscalização para chegar ao total mensal que devia ter sido recolhido. A tabela “\_02\_1ªF\_ListaGeralRecolhim\_2019 a 2021.xls” traz os valores da Antecipação Parcial que foram pagos pelo contribuinte.

Diz que RICMS/BA detalha as regras referentes ao prazo de recolhimento do ICMS por antecipação tributária. Transcreve o art. 332 do mencionado Regulamento.

Afirma que o texto do RICMS deixa claro que o prazo até o dia 25 do mês subsequente é um “*prazo especial*”, um benefício concedido pelo Estado, condicionado ao comportamento tributário do contribuinte. O não recolhimento do ICMS\_AP na data estabelecida cancela o benefício, de forma o imposto teria de estar recolhido no momento da entrada da mercadoria no

território da Bahia. A fiscalização identifica esse momento como o da emissão do documento fiscal que acoberta a saída da mercadoria, razão das datas encontradas nos demonstrativos.

Menciona que todos os princípios elencados no art. 2º do RPAF foram atendidos. Transcreve o referido dispositivo e diz que a administração impulsiona e promove o processo, do início ao fim, em qualquer fase que se encontre, até a decisão final, como prevê o Princípio da Oficialidade. O contribuinte sabe exatamente qual tributo está sendo cobrado e as circunstâncias da cobrança, atendendo ao Princípio da Legalidade Objetiva; os fatos foram claramente apresentados e podem ser apreciados tanto pelo autuado quanto pelos julgadores, em atenção à Verdade Material; há garantia de Ampla Defesa, evidentemente exercida pelo contribuinte em sua peça processual.

Também afirma que não há qualquer risco de violação no que se refere aos direitos e garantias individuais assegurados na Constituição Federal. O Autuado tem todo direito de se defender e o fez livremente.

Em relação aos documentos fiscais indicados pelo contribuinte afirma que para calcular o ICMS a cobrar considerou todos os itens sujeitos à Antecipação Parcial e deduziu o valor efetivamente recolhido. Apenas a diferença é considerada para a lavratura do auto de infração. A tabela não se propõe a identificar qual produto/NF-e não teve o ICMS ST recolhido tempestivamente.

Acrescenta que o fato de uma nota aparecer na lista não implica que o ICMS cobrado se refere àquele específico documento. Acredita haver resolvido “*de plano*” e aprofundado satisfatoriamente “*a real existência do fato gerador*” e solicita a manutenção integral do auto de infração.

Informa os documentos que compõem a Informação Fiscal: IF Texto e Lista Geral Recolhim\_2019 a 2021.xls. Diz que a tabela “\_02\_Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida – NF-e-itens” é a mesma que acompanha o auto de infração e, portanto, não foi anexada à Informação Fiscal.

## VOTO

O Defendente alegou que a exação fiscal padece de motivação e disse que não pode prosperar a imputação de infração, por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público.

O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma Ordem de Serviço; não se constatou motivo para entender que houve cobrança em duplicidade; não houve prejuízo ao defendente, porque a indicação da infração e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foram efetuadas 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 os levantamentos e documentos acostados aos autos.

A Autuante afirmou que os fatos foram claramente apresentados e podem ser apreciados tanto pelo Autuado quanto pelos julgadores, em atenção à verdade material. Disse que há garantia de ampla defesa, evidentemente exercida pelo contribuinte em sua peça processual.

Observo que o motivo da lavratura do Auto de Infração encontra-se descrito na acusação fiscal, a motivação está definida na descrição da Infração correspondente ao recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, constatando-se que o fato descrito no Auto de Infração está de acordo com os demonstrativos elaborados pela Autuante às fls. 09 a 31 e CD à fl. 32 dos autos, que relaciona as notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação à exigência fiscal, o PAF está revestido das formalidades legais e não se

encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2019 a maio de 2021.

De acordo com a descrição dos fatos, os valores indicados pelo contribuinte nos Registros E111, denominados BA020002, pagamento de antecipação parcial, foram descontados dos valores calculados pela Fiscalização e a multa cobrada nesse processo refere-se apenas às eventuais diferenças encontradas.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal, Portanto está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O Defendente alegou que jamais houve momento em que não estivesse credenciado para pagamento postergado de ICMS decorrente de antecipação tributária. Disse que a Autuante relaciona em seu demonstrativo as notas nº 8127613, 45886, 8099695, 8099696, 8108859, 1514556, 48927, 48457, 8357575, 8341884, 8365084, 1544758, 1537363, 47424, 47750, 48116, 8314170, 8289566, 8253230, 717714, 723350, 1537368, 307634, 1537368, dentre outras, (Doc. 06), que embora dispunham do prazo para pagamento até o dia 25 do mês subsequente, tiveram ICMS recolhido no ato de emissão da nota fiscal.

Na Informação Fiscal, a Autuante esclareceu que em relação aos documentos fiscais indicados pelo contribuinte para calcular o ICMS a cobrar, considerou todos os itens sujeitos à Antecipação Parcial e deduziu o valor efetivamente recolhido. Apenas a diferença é considerada para a lavratura do auto de infração. A tabela não se propõe a identificar qual produto/NF-e não teve o ICMS\_ST recolhido tempestivamente.

Constato que o presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, foi constatado imposto não recolhido em sua totalidade, no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

De acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96, “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

A Autuante ressaltou que o não recolhimento do ICMS Antecipação Parcial na data estabelecida cancela o benefício, de forma o imposto teria de estar recolhido no momento da entrada da mercadoria no território da Bahia. A fiscalização identifica esse momento como o da emissão do documento fiscal que acoberta a saída da mercadoria, razão das datas encontradas nos demonstrativos.



Observo que a multa prevista se destina ao contribuinte que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, sendo dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96. Neste caso, cabia ao contribuinte apresentar as provas de que recolheu a totalidade imposto devido, no prazo legal, mesmo que os elementos já tivessem sido apresentados anteriormente.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento integral do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo apurado.

No levantamento fiscal se encontram os dados relativos ao valor devido apurado na Auditoria; valor lançado pela empresa; valor do ICMS calculado a menos; percentual da multa e valor da multa, indicando que se refere à Antecipação Parcial recolhido a menos.

O demonstrativo anexado ao Auto de Infração permite o conhecimento da acusação imputada ao contribuinte e a multa exigida, possibilitando o pleno exercício do direito de defesa; o fato é descrito no Auto de Infração de forma compreensível, o Autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento.

Entendo que é devida a penalidade na forma apurada no levantamento fiscal, haja vista que o defendente não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, em relação ao ICMS a título de Antecipação Parcial, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Mantida a exigência fiscal.

Com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, o Autuado requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, tudo em razão da celeridade processual.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0020/21-2**, lavrado contra **LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$ 148.758,37**, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA