

PROCESSO	- A. I. Nº 089008.0032/21-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BOROTO COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
RECORRIDOS	- BOROTO COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0055-03/24-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 26/06/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0161-12/25-VD

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que o Autuado não tributou as saídas de mercadorias não sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Em sede de diligência fiscal, o Autuante excluiu do lançamento os pagamentos comprovados. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “a” e “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 3ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2021, referente à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 1.010.384,25, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da **Infração 01 - 03.02.02**. Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019, com demonstrativo acostado às fls. 12 a 24, e CD a fl. 26.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração nos seguintes termos:

“VOTO

De inicio, consigno que ao compulsar os presentes autos, verifico, no que diz respeito aos aspectos formais do lançamento, que o presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99 e o art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN. Por isso, e não ocorrendo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e o Processo Administrativo Fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, além de não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades previstos na legislação de regência, precípua mente os elencados no art. 18, do RPAF-BA/99, inexiste no presente PAF, qualquer elemento que pudesse inquiná-lo de nulidade.

No mérito o Auto de Infração trata do recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, consoante demonstrativo acostado às fls. 12 a 24, e CD a fl. 26, cuja cópia foi entregue ao Autuado.

O Autuado em sede de Defesa pugnou pela improcedência da autuação sob o fundamento de que, por ser empresa que comercializa calçados, cintos, bolsas e optante pelo regime de apuração do imposto através de conta corrente fiscal e a obrigação de recolher o imposto por antecipação se enquadra no quanto previsto no art. 297-A, do RICMS-BA/12, nas aquisições interestaduais.

Sustentou também que a regra contida no referido dispositivo regulamentar, “mediante autorização do inspetor fazendário” de nada altera a regra de recolhimento por antecipação do ICMS, sendo essa regra uma regra impositiva imposta ao contribuinte nas aquisições interestaduais de calçados, cintos, bolsas e carteiras.

O Autuante, ao prestar informação fiscal e posteriormente em atendimento a diligência solicitada por essa 3ª JJF, manteve a autuação, declarando que a planilha apresentada pelo Impugnante acostada à fl. 40 a 50, trata da relação dos pagamentos realizados pelo contribuinte no período fiscalizado e informou que as mercadorias tiveram o seu imposto recolhido de maneira errônea, uma vez que os calçados foram retirados da Substituição Tributária a partir de 01/01/2016, portanto a mercadoria passou a ter a carga tributária nas saídas de 18% e o Autuado recolheu o imposto, durante o exercício em questão no código 1145 - Antecipação Tributária sem possuir autorização do inspetor fazendário. Pugnou pela procedência da autuação e que o Autuado deveria solicitar a restituição do imposto pago por antecipação.

A legislação de regência assim disciplina a matéria, no art. 297-A, do RICMS-BA/12, in verbis:

Art. 297-A. Até 31/12/2022, os contribuintes com atividade de comércio varejista de calçados CNAE 4782-2/01, que apurem o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, farão o recolhimento do ICMS por

antecipação nas aquisições de calçados, cintos, bolsas e carteiras, mediante autorização do inspetor fazendário do seu domicílio fiscal, devendo utilizar as seguintes margens de valor agregado:

I - aquisições internas, MVA de 40%;

II - nas aquisições interestaduais, MVA ajustada nos termos do § 14, do art. 289.

Em nova diligência, fl. 945, essa 3^a JJF solicitou que o Autuante elaborasse novos demonstrativos de apuração e de débito da Infração 01 deduzindo os pagamentos, por antecipação efetivamente realizados pelo Impugnante à época dos fatos geradores e, caso necessário que fosse intimado o Autuado a apresentar a memória de cálculo dos DAEs, cujos pagamentos foram realizados por antecipação.

O Auditor Fiscal designado apresentou o resultado da diligência, fls. 950 a 957, destacando inicialmente que intimado o Autuado a apresentar o demonstrativo solicitado na diligência carreou aos autos os mesmos demonstrativos carreados aos autos na Defesa devidamente consolidados.

Informou que depois de conferir no sistema de arrecadação, elaborou e acostou aos autos, à fl. 966, demonstrativo consolidando mensalmente todos os recolhimentos à título de Antecipação efetivamente realizados no período fiscalizado e o colacionou também o demonstrativo do débito remanescente.

Depois de examinar as peças que compõem a autuação, constato que, conforme declarou o Autuante no resultado da diligência solicitada por essa 3^a JJF, as mercadorias arroladas no levantamento fiscal objeto da presente exação que tiveram o imposto recolhido pelo Impugnante com os Códigos 1145 e 2175 - Antecipação Tributária, foram excluídas, consoante demonstrativos que acostou à fl. 966.

Consigno também, que nos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal designado, fl. 966, na transposição dos dados do demonstrativo que totaliza mensalmente os recolhimentos das Antecipações, efetivamente realizados pelo Autuado no exercício de 2019, não incluiu no Demonstrativo que apura o débito remanescente os valores atinentes ao mês de novembro, que representa um valor residual de R\$ 1.388,15 - [R\$ 74.199,84 - R\$ 72.811,69]. Valor residual esse que deve ser incluído no demonstrativo do débito remanescente.

Convém salientar, por importante, que o Impugnante, consoante levantamento fiscal, foi acusado de realizar saídas de mercadorias não sujeitas ao regime de Substituição Tributária como se, da ST fossem, ou seja, sem efetuar o correspondente débito.

No que concerne a falta de autorização do Inspetor Fazendário, consoante exigência constante no art. 297-A, do RICMS-BA/12, bem como o precedente do Acórdão nº 0158-12/20, deste CONSEF, apontado pela Defesa, constato que, no presente caso, a exação independe da autorização da Autoridade Fazendária, uma vez que os lançamentos realizados pelo Autuado de saídas tributadas como se fossem não tributadas ou da Substituição Tributária, a sua desoneração definitiva da obrigação tributária, independentemente de Autorização só se realiza comprovando-se o efetivo e correspondente recolhimento da antecipação.

Esse foi o objetivo da última diligência solicitada por essa 3^a JJF, na qual ficou comprovado que todos os pagamentos realizados, por antecipação, no período de apuração foram considerados no resultado da diligência.

Logo, tendo sido considerados todos pagamentos realizados por antecipação pelo Autuado constantes do sistema de arrecadação da SEFAZ, acolho o novo demonstrativo efetuado pelo Auditor Fiscal designado, fl. 951, com a inclusão do valor atinente ao mês de novembro, que representa um valor residual de R\$ 1.388,15.

Assim, na forma do demonstrativo abaixo, a autuação se afigura parcialmente subsistente.

Demonstrativo comparativo "Auto de Infração x Julgamento"

Dat. de Ocorr.	Auto de Infração	Recolhimentos por Antecipação Comprovados	Julgamento	Multa
31/01/19	63.654,12	17.641,24	46.112,88	60%
28/02/19	67.778,37	18.668,04	49.110,33	60%
31/03/19	52.824,65	33.764,60	19.060,05	60%
30/04/19	57.865,70	32.976,84	24.888,86	60%
31/05/19	70.893,20	23.642,42	47.250,78	60%
30/06/19	76.313,68	16.560,19	59.753,49	60%
31/07/19	72.208,12	22.823,54	49.384,58	60%
31/08/19	74.662,91	36.362,74	38.300,17	60%
30/09/19	68.623,30	30.855,18	37.768,12	60%
31/10/19	62.673,24	25.997,33	36.675,91	60%
30/11/19	74.199,84	72.811,69	1.388,15	60%
31/12/19	268.687,12	48.494,88	220.192,24	60%
	1.010.384,25	380.598,69	629.885,56	

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

A JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.

169, I, “a” do RPAF-BA.

O Sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 1018/1023, no qual, após discorrer sobre a tempestividade e cabimento, apresentou irresignação unicamente meritória, considerando, inicialmente, que a decisão merece reforma eis que “*se enquadra no quadro normativo tratado pelo art. 297-A do Decreto nº 13.780 de 2012, pois i) é EMPRESA QUE É OPTANTE PELO REGIME DE APURAÇÃO ATRAVÉS DE CONTA CORRENTE FISCAL, possuindo ii) a OBRIGAÇÃO DE RECOLHER, POR ANTECIPAÇÃO, o ICMS nas aquisições de cintos, bolsas e carteiras, força a conclusão de que inexiste fato gerador da exação tributária objeto do Auto de Infração nº 089008.0032/21-0*”.

Nesta linha, afirma que não há tempo oportuno para o recolhimento do ICMS nas saídas das mercadorias, sendo este tempo incerto e há de depender de inúmeros fatores atinentes ao próprio mercado, o que não raro gera déficit de caixa aos empreendedores, insistindo na tese de que havendo atuação no comércio varejista de calçados (CNAE 4782-2/01) deve ser enquadrada nas determinações do art. 297-A do Regulamento do ICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), de modo que o ICMS já havia sido recolhido, razão pela qual não subsistiria o auto de infração em questão.

Quanto à tabela do demonstrativo indicada no acórdão impugnado, firma que parte de premissa errônea por não considerar o benefício tributário do art. 297-A do Decreto nº 13.780 de 2012, para, ou seja, após as deduções dos impostos recolhidos, para se chegar a diferencial de tributo e multa de responsabilidade desta recorrente, esclarecendo ainda, quanto aos supostos equívocos da planilha, que para esta se tornar idônea, dever-se-ia aplicar a metodologia tributária devida, considerando o cálculo MVA para as aquisições interestaduais (§ 14, do art. 289 do RICMS/BA).

Esclarece que foram juntados nos autos todos os demonstrativos e demais documentos que comprovam (planilhas, DAEs e comprovantes de pagamento), de forma clara e inequívoca, que houve o recolhimento por antecipação em todas as transações desta recorrente, sendo o benefício da antecipação devido, asseverando ter demonstrado que as mercadorias do relatório de fls. 40 a 50, todas elas, tiveram o imposto recolhido por antecipação, nos moldes da legislação permissiva.

Pugna pelo conhecimento e provimento do recurso para que seja reformado o acórdão, com o julgamento totalmente improcedente o auto de infração.

Os autos retornaram conclusos, e, estando conforme, solicitei a inclusão em pauta.

É o relatório.

VOTO

Quanto ao cabimento do Recurso de Ofício, observo que a decisão recorrida desonerou parcialmente o sujeito passivo em montante superior a R\$ 200.000,00, estando, portanto, conforme estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração objeto do recurso de ofício deveu-se ao acatamento, pela JJF, do demonstrativo efetuado pelo Auditor Fiscal designado como resultado da última diligência fiscal designada pelo órgão julgador, de fl. 945, na qual fora solicitado que o Autuante elaborasse novos demonstrativos de apuração e de débito da Infração 01 deduzindo os pagamentos, por antecipação efetivamente realizados pelo Impugnante à época dos fatos geradores e, caso necessário que fosse intimado o Autuado a apresentar a memória de cálculo dos DAEs, cujos pagamentos foram realizados por antecipação.

Como resultado, o Auditor Fiscal designado apresentou o resultado da diligência, fls. 950 a 957, destacando inicialmente que intimado o Autuado a apresentar o demonstrativo solicitado na diligência carreou aos autos os mesmos demonstrativos carreados aos autos na Defesa devidamente consolidados, informando em seguida que, depois de conferir no sistema de arrecadação, elaborou e acostou aos autos à fl. 951 novo demonstrativo consolidando mensalmente todos os recolhimentos à título de Antecipação efetivamente realizados no período fiscalizado e o colacionou também o demonstrativo do débito remanescente.

Na esteira destes acontecimentos, assim se posicionou o julgador de piso:

Depois de examinar as peças que compõem a autuação, constato que, conforme declarou o Autuante no resultado da diligência solicitada por essa 3ª JJF, as mercadorias arroladas no levantamento fiscal objeto da presente exação que tiveram o imposto recolhido pelo Impugnante com os Códigos 1145 e 2175 - Antecipação Tributária, foram excluídas, consoante demonstrativos que acostou às fl. 966.

Consigno também, que nos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal designado, fl. 966, na transposição dos dados do demonstrativo que totaliza mensalmente os recolhimentos das Antecipações, efetivamente realizados pelo Autuado no exercício de 2019, não incluiu no Demonstrativo que apura o débito remanescente os valores atinentes ao mês de novembro, que representa um valor residual de R\$ 1.388,15 - [R\$ 74.199,84 - R\$ 72.811,69]. Valor residual esse que deve ser incluído no demonstrativo do débito remanescente.

Diante destes elementos fáticos, entendo como correta a postura da adotada pela JJF em face do quanto delineado nos autos, notadamente porque se referiu às conclusões da auditoria como resultado do exercício natural do contraditório e ampla defesa enquanto premissas essenciais à busca da verdade material, tendo como resultado a constatação do recolhimento parcial de pagamentos, por antecipação, efetivamente realizados pelo Impugnante à época dos fatos geradores.

Sou, portanto, pelo desprovimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, "b" e art. 171, ambos do RPAF/99).

Em linhas gerais, as alegações do recorrente esbarram em teses que, numa perspectiva objetiva, foram devidamente esclarecidas e acolhidas no *decisum* recorrido, cujo deslinde, inclusive, se deu já na última diligência determinada pelo órgão julgador para que o Autuante elaborasse novos demonstrativos de apuração e de débito da Infração 01 deduzindo os pagamentos, por antecipação efetivamente realizados pelo Impugnante à época dos fatos geradores, ocasião em que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal objeto da presente exação que tiveram o imposto recolhido pelo Impugnante com os Códigos 1145 e 2175 - Antecipação Tributária, foram excluídas, consoante demonstrativos que foram acostados à fl. 951.

Ou seja, no caso concreto, não restou qualquer óbice à utilização, pelo Recorrente, da apuração do imposto por conta corrente fiscal em face da sua atividade, principalmente no caso das mercadorias enquadradas no regime de substituição/antecipação tributária, fato devidamente constatado nos autos nos demonstrativos que consolidaram, mensalmente, **todos os recolhimentos à título de Antecipação efetivamente realizados no período fiscalizado**, pelo auditor fiscal (fl. 951) e acolhidos pela JJF.

Sobre a alegação de que o demonstrativo fiscal que consta da decisão recorrida não ser condizente com a realidade dos autos por não aplicar o benefício tributário considerando o cálculo MVA para as aquisições interestaduais, por ele próprio indicado nos relatórios de fls. 40/50, melhor sorte não socorre ao Recorrente.

Isso porque, conforme destacado pela auditoria da Informação Fiscal de fl. 950/952, o demonstrativo original trazido pela autuação é o mesmo daquele produzido pelo Recorrente em sua defesa, não havendo que se falar em desconsideração de metodologia de cálculos ou ainda aplicação de regime diferente para consolidação dos valores relativos aos demonstrativos de recolhimento por antecipação para o ano de 2019, remanescente nos autos apenas e tão somente a cobrança relativa àqueles não enquadrados/classificados como recolhimentos por antecipação.

Logo, trata-se de matéria eminentemente, passível, portanto, de produção de provas quanto ao argumento levantado, até porque a fiscalização foi além do simples argumento de não apreciação da documentação fiscal de suporte apresentada pelo contribuinte, mesmo este tendo reconhecido a sua inidoneidade para os fins por ele colimados, mas avançou para consolidar a posição de que não houve provas do recolhimento, ainda que por antecipação, da totalidade do imposto exigido.

Neste sentido, destaco trecho elucidativo da decisão recorrida:

No que concerne a falta de autorização do Inspetor Fazendário, consoante exigência constante no art. 297-A, do RICMS-BA/12, bem como o precedente do Acórdão nº 0158-12/20, deste CONSEF, apontado pela Defesa, constato que, no presente caso, a exação independe da autorização da Autoridade Fazendária, uma vez que os lançamentos realizados pelo Autuado de saídas tributadas como se fossem não tributadas ou da Substituição

Tributária, a sua desoneração definitiva da obrigação tributária, independentemente de Autorização só se realiza comprovando-se o efetivo e correspondente recolhimento da antecipação.

Esse foi o objetivo da última diligência solicitada por essa 3ª JJF, na qual ficou comprovado que todos os pagamentos realizados, por antecipação, no período de apuração foram considerados no resultado da diligência.

Logo, tendo sido considerados todos pagamentos realizados por antecipação pelo Autuado constantes do sistema de arrecadação da SEFAZ, acolho o novo demonstrativo efetuado pelo Auditor Fiscal designado, fl. 951, com a inclusão do valor atinente ao mês de novembro, que representa um valor residual de R\$ 1.388,15.

Como cediço, o Processo Administrativo Fiscal baiano, a despeito de ser permeado pelo informalismo e garantia do contraditório e ampla defesa como pressupostos para a conformação dos fatos e circunstâncias constantes do processo, aí inclusas as alegações, argumentações e provas, todos no interesse do estabelecimento de ambiente adequado para a formação do convencimento do órgão julgador ao resolver as questões suscitadas no processo, não isenta o Recorrente dos deveres básicos relacionados aos argumentos que propõe.

Daí porque determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Recorrente do ônus elisivo/modificativo do direito embandeirado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai, para a Recorrente, o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 089008.0032/21-0, lavrado contra **BOROTO COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 629.885,56**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, no art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS