

A. I. N° - 272466.0386/23-5
AUTUADO - REAL MOTO PEÇAS LTDA.
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/02/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0035-03/25-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. É devido o pagamento antes da entrada no território deste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, quando o contribuinte não está credenciado a recolher o imposto até o dia 25 do mês subsequente. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/03/2023, refere-se à exigência de R\$ 27.110,60 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 054.005.008: Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal, no mês de março de 2023.

Consta na descrição dos fatos: Contribuinte descredenciado, adquiriu mercadorias para comercialização, oriundas de outra unidade da Federação, conforme DANFES 96809 e 96811. Não efetuou o pagamento do ICMS devido por antecipação tributária antes da entrada no território da Bahia.

O Autuado apresentou impugnação às fls. 19 a 31 do PAF. Informa que no desempenho de seu objeto social, realiza compra de peças e acessórios novos para veículos automotores de fornecedores localizados em outros Estados, diretamente para a filial localizada em Vitória da Conquista/BA, para posterior revenda no próprio Estado da Bahia.

Especificamente no Estado em questão, ao se tratar de operação de aquisição de mercadorias interestaduais destinadas à revenda, é exigido o recolhimento de ICMS por meio do instituto da antecipação tributária parcial.

Dessa forma, o Estado da Bahia prevê que no recolhimento do ICMS por meio da antecipação tributária é necessário se atentar ao credenciamento do contribuinte domiciliado no Estado, para fins de determinação do momento em que se realiza o recolhimento, conforme o artigo 332, inciso III, alínea "b", e § 2º do RICMS/BA.

Diz que celebrou negócio jurídico com a empresa H.F Sistemas de Freio LTDA., localizada no Estado de Santa Catarina, a fim de adquirir produtos de autopeças, conforme se pode verificar nas Notas Fiscais nº 96809 e 96811.

Quando do momento de internalização das mercadorias no Estado da Bahia (em 20 de março de 2023), informa que estava descredenciado em razão de restrição decorrente de débito inscrito em Dívida Ativa e o ICMS ainda não havia sido recolhido por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) pelo remetente, e a autoridade fiscal lavrou o presente Auto de Infração,

Em 06 de abril de 2023 (17 dias após a passagem da mercadoria pela fronteira do Estado), diz que efetuou o recolhimento do ICMS em guia própria (DOC. 03 — DAE e Comprovante de Pagamento) referente às operações havidas nas Notas Fiscais nº 96809 e 96811.

Pede a nulidade do Auto de Infração por erro de capitulação da infração, alegando que não há falta de recolhimento do ICMS já que esse foi devidamente recolhido em 06 de abril de 2023 em guia própria

Entende que a presente exigência não merece prosperar, tendo em vista que conforme se verifica no DOC 03, efetuou o recolhimento dos valores devidos nas operações presentes nas Notas Fiscais nº 96809 e 96811, apenas 17 (dezesete) dias após a internalização da mercadoria.

Afirma que o recolhimento em guia própria aqui descrito tem o condão de afastar a cobrança do imposto (principal), sendo devido, no máximo, multa pelo atraso no recolhimento, mas jamais sustentar que não houve o pagamento do ICMS.

Isso porque, o ICMS antecipado se trata de uma técnica de arrecadação que o imposto presumivelmente devido na operação subsequente é antecipadamente pago. Ou seja, o próprio contribuinte é responsável por antecipar o recolhimento do imposto relativo à operação que ele mesmo irá praticar, aplicando-se a Margem de Valor Agregado (MVA).

Diz que o inadimplemento do pagamento antecipado irá configurar, tão somente um atraso de recolhimento. No máximo, poderia ser apenas atribuída ao Impugnante a penalidade por suposto atraso do recolhimento do ICMS, mas jamais ser cobrada a ausência de seu recolhimento, que na verdade, foi devidamente recolhido mesmo que após a internalização da mercadoria no Estado da Bahia.

Nesse sentido, alega que uma vez demonstrado o erro na capitulação da infringência aplicada, pois efetuou o recolhimento, revela-se totalmente nulo o lançamento tributário ora rechaçado, na medida em que, considerando-se a imprecisão da acusação fiscal, não há elementos suficientes nos autos capazes de determinar com segurança a infração praticada.

Reproduz o art. 39, V, “a”, “b” e “c” do RPAF-BA e diz ser evidente que quando a acusação não corresponde aos fatos apurados a autuação é nula, como se pode verificar em casos semelhantes e o CONSEF vem entendendo pelo reconhecimento da nulidade da autuação, conforme o julgado por meio do Acórdão nº JJF Nº 0033-02.19.

Afirma que não há qualquer configuração de ausência de recolhimento do ICMS, como erroneamente a autoridade fiscal quer fazer crer. Diz que é nulo o procedimento fiscal que não traz de forma correta a subsunção do fato à norma, quando, por exemplo, não há qualquer nexo entre a realidade fática (que é o recolhimento do ICMS pelo contribuinte) com a previsão legal que se pretende enquadrar (ausência de recolhimento), como é pacificado na Súmula CONSEF nº 01.

Sendo assim, é totalmente nulo o Auto de Infração ora combatido, uma vez que maculado de forma irremediável pela capitulação equivocada do enquadramento legal e tipificação considerados pela autoridade fiscal

Quanto ao mérito, diz que a autoridade fiscal entendeu que como o Impugnante à época da internalização da mercadoria se enquadrava na condição de descredenciado no cadastro do ICMS/BA, deveria ter efetuado os pagamentos por antecipação tributária antes da efetiva entrada das mercadorias do Estado da Bahia.

Afirma que, na realidade, efetuou o devido recolhimento do ICMS (vide DOC. 03). Para que não parem mais dúvidas acerca do recolhimento do ICMS, em 06 de abril de 2023 pagou posteriormente ao trânsito da mercadoria na fronteira estadual em razão de “arranjo procedimental interno da empresa”. Assim, para que se possa analisar o recolhimento integral, verifica-se que em um único DAE efetuou o pagamento abarcando 15 Notas Fiscais, incluindo as de nºs 96809 (R\$ 137,09) e 96811 (R\$ 26.973,48).

Diz que se depreende dos fatos é que já cumpriu com o seu dever de recolher o imposto devido pela operação realizada, ou seja, o crédito tributário já se encontra extinto, e uma das formas de extinguir o crédito tributário é pelo pagamento, em consonância com o artigo 156, I, do CTN.

Diante disso, afirma que não há o que se cobrar, pois efetuou o pagamento do ICMS do que realmente era devido na operação, independentemente se a empresa estava descredenciada ou não à época da internalização das mercadorias no Estado da Bahia, que foi pago apenas em 06 de abril de 2023 em razão do arranjo procedimental interno.

Afirma que apresenta elementos fundamentais e suficientes que demonstram a inexistência da ausência de recolhimento de ICMS (objeto da acusação), uma vez que agiu dentro da legalidade, razão pela qual o Auto de Infração aqui combatido deve ser julgado improcedente e ser integralmente cancelado.

A autoridade fiscal compreende que o Impugnante na condição de descredenciado no cadastro do ICMS/BA deveria ter efetuado o recolhimento do ICMS por meio da antecipação tributária antes da entrada da mercadoria no Estado da Bahia.

Ressalta que a legislação estadual possui tal previsão e exigência nos termos da dinâmica compreendida pela autoridade fiscal, mas o fato é que o Impugnante, na sua absoluta boa-fé, efetuou o recolhimento do ICMS, mesmo que realizado após a internalização da mercadoria no Estado da Bahia.

Diz que é importante esclarecer que ao desconsiderar o recolhimento de ICMS realizado em 06 de abril de 2023, a autoridade fiscal sobrepõe meras formalidades ao pagamento devido e que o órgão julgador de primeira instância deve buscar a verdade material de todos os modos, de sorte que eventuais formalismos não comprometam a finalidade do ato fiscal, qual seja, demonstrar a realidade dos fatos. Nesse sentido, menciona ensinamentos de Alberto Xavier.

Entende que, na simples análise do exposto acima, deverá prevalecer o princípio da primazia da verdade real ou verdade material dos fatos, isto é, a Administração deve se ater ao efetivo acontecimento dos fatos para prolatar suas decisões e não pode deixar de apreciar toda a documentação que assiste ao contribuinte, bem como considerar o recolhimento do ICMS que foi efetuado.

Acrescenta que está demonstrada a regularidade a operação realizada e que o imposto devido foi regularmente recolhido, razão qual a autuação é ilegítima e contraria toda legislação tributária, devendo ser integralmente cancelada.

Diz que a manutenção da presente exigência configura, a bem da verdade, um latente enriquecimento ilícito do Estado da Bahia, à medida em que esse exige do Impugnante, valor já recolhido aos cofres públicos.

Nesse sentido, a atuação fiscal não pode sobrepor aos fundamentos basilares do direito, qual seja, da vedação ao enriquecimento ilícito/sem causa.

Registra que não causou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual, pois no caso aqui analisado, o Estado da Bahia não foi em nenhum momento prejudicado, tendo em vista que o ICMS incidente na operação foi devidamente recolhido (ainda que não antes das mercadorias entrarem no Estado da Bahia), de forma que não há como prevalecer a presente autuação.

Ante o exposto, pugna pelo cancelamento do presente Auto de Infração, em decorrência do reconhecimento:

1. Nulidade do Auto de Infração em decorrência do erro de capitulação da infração, tendo em vista que não há falta de recolhimento do ICMS já que esse foi devidamente recolhido em 06 de abril de 2023 em guia própria;
2. Improcedência do presente Auto de Infração ante o equívoco do fiscal em autuar o Impugnante para recolher ICMS já devidamente pago, devendo a cobrança ser extinta nos

termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional (CTN) e o Auto de Infração ser devidamente cancelado em observância ao princípio da verdade material, que deve prevalecer sobre meras formalidades; e

3. Improcedência da acusação fiscal, uma vez que não houve qualquer prejuízo ao Erário e a cobrança aqui rechaçada configura flagrante enriquecimento ilícito/sem causa do Fisco Estadual.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, diligência e pela posterior juntada de documentos em homenagem ao princípio da verdade material.

Requer sejam todas as publicações e intimações feitas exclusivamente em nome de seu patrono, o advogado Octávio Teixeira Brilhante Ustra, inscrito na OAB/SP sob o nº 196.524, com escritório situado na Rua Avelino Silveira Franco, nº 149, Conjunto 438, Sousas, Condomínio L'Office, CEP 13.105-822, na cidade de Campinas, Estado de São Paulo e com endereço eletrônico: intimacao@fius.com.br, sob pena de nulidade.

À fl. 62 essa Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o Autuante prestasse Informação Fiscal abrangendo os aspectos da defesa, conforme previsto no § 6º do art. 127 do RPAF-BA/99.

Em atendimento, o Autuante presta Informação Fiscal às fls. 65/66, afirmando que o presente Auto de Infração deve ser julgado procedente.

Diz que o Autuado se encontra na condição de descredenciado (fl. 15), por motivo de inscrição em dívida ativa e adquiriu mercadorias para comercialização, oriundas de outra unidade da Federação, conforme DANFES 96809/96811. Inexiste Denúncia Espontânea e se constatou falta de pagamento do ICMS a título de Antecipação Parcial antes da entrada no Território do Estado da Bahia.

Afirma que não procede a impugnação apresentada, tendo em vista as provas carreadas aos autos e nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional e ressalta que o Defendente tomou conhecimento da autuação fiscal no momento da lavratura do TAO/TF.

Informa que a empresa não faz jus a dilação do prazo de recolhimento do ICMS. Tal medida visa reprimir a “concorrência desleal” e o “enriquecimento sem causa”; a existência de débito inscrito em dívida ativa não goza de benefício fiscal (Decreto nº 7.799/00 – Atacadista).

Pede a procedência do presente Auto de Infração e informa que fica à disposição dos julgadores para quaisquer esclarecimentos que se façam necessários.

O Defendente apresenta manifestação às fls. 68 a 80 do PAF contendo o mesmo conteúdo da Impugnação, pedindo a improcedência a autuação fiscal, afirmando que não houve qualquer prejuízo ao erário e a cobrança impugnada configura flagrante enriquecimento sem causa do Fisco Estadual.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Paloma Carotta Flavio – OAB/SP Nº 502.375.

VOTO

O Defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando erro de capitulação da infração, afirmando que não há falta de recolhimento do ICMS já que esse foi devidamente recolhido em 06 de abril de 2023 em guia própria. Disse que conforme se verifica no DOC 03, efetuou o recolhimento dos valores devidos nas operações presentes nas Notas Fiscais nº 96809 e 96811, apenas 17 (dezessete) dias após a internalização da mercadoria.

Apresentou o entendimento de que, uma vez demonstrado o erro na capitulação da infringência aplicada, pois efetuou o recolhimento, revela-se totalmente nulo o lançamento tributário ora

rechaçado, na medida em que, considerando-se a imprecisão da acusação fiscal, não há elementos suficientes nos autos capazes de determinar com segurança a infração praticada.

Concluiu que é nulo o procedimento fiscal que não traz de forma correta a subsunção do fato à norma, quando, por exemplo, não há qualquer nexo entre a realidade fática (que é o recolhimento do ICMS pelo contribuinte) com a previsão legal que se pretende enquadrar.

Observo que o presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma única Ordem de Serviço, não se constatou motivo para entender que houve cobrança em duplicidade, não houve prejuízo para a defesa, porque a indicação das infrações e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foram efetuadas de forma compreensível.

Entendo que os dispositivos do RICMS-BA, citados, guardam relação com o imposto apurado pelo autuante, conforme análise efetuada em relação ao mérito da autuação e os argumentos defensivos relacionados ao pagamento do imposto efetuado serão analisados quando da apreciação do mérito da autuação fiscal, considerando que tais fatos não implicam nulidade do presente lançamento.

Também não implica nulidade da autuação em caso de equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. A descrição dos fatos e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS relativo à antecipação parcial.

Quanto aos Acórdão citado pela Defesa, observo ser imprescindível a análise no contexto de cada processo, valendo frisar que tal decisão não se aplica ao caso em apreciação por essa Junta de Julgamento Fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada corretamente, 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.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que 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-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal, no mês de março de 2023.

De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte descredenciado, adquiriu mercadorias para comercialização, oriundas de outra unidade da Federação, conforme DANFes 96809 e 96811. Não efetuou o pagamento do ICMS devido por antecipação tributária antes da entrada no território da Bahia.

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,

As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

Observo que os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 332, III, “b” c/c § 2º do RICMS/BA, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.

O Defendente alegou que houve equívoco do fiscal em exigir recolhimento do ICMS já devidamente pago, devendo a cobrança ser extinta nos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional (CTN)

Informou que no momento de internalização das mercadorias no Estado da Bahia (em 20 de março de 2023), estava descredenciado em razão de restrição decorrente de débito inscrito em Dívida Ativa e o ICMS ainda não havia sido recolhido por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) pelo remetente.

Disse que em 06 de abril de 2023 (17 dias após a passagem da mercadoria pela fronteira do Estado), efetuou o recolhimento do ICMS em guia própria (DOC. 03 — DAE e Comprovante de Pagamento) referente às operações havidas nas Notas Fiscais nº 96809 e 96811.

Também alegou que na sua absoluta boa-fé, efetuou o recolhimento do ICMS, mesmo que realizado após a internalização da mercadoria no Estado da Bahia. Pagou posteriormente ao trânsito da mercadoria na fronteira estadual em razão de “arranjo procedimental interno da empresa”. Foi realizado o recolhimento integral, em um único DAE, abarcando 15 Notas Fiscais, incluindo as de nºs 96809 (R\$ 137,09) e 96811 (R\$ 26.973,48).

Afirmou que o recolhimento em guia própria tem o condão de afastar a cobrança do imposto (principal), sendo devido, no máximo, multa pelo atraso no recolhimento, mas jamais sustentar que não houve o pagamento do ICMS.

Concluiu que o inadimplemento do pagamento antecipado irá configurar, tão somente um atraso de recolhimento. No máximo, poderia ser apenas atribuída a penalidade por suposto atraso do recolhimento do ICMS, mas jamais ser cobrada a ausência de seu recolhimento, que na verdade, foi devidamente recolhido mesmo que após a internalização da mercadoria no Estado da Bahia.

Na Informação Fiscal, o Autuante disse que o Autuado se encontra na condição de descredenciado (conforme fl. 15 do PAF), por motivo de inscrição em dívida ativa e adquiriu mercadorias para comercialização, oriundas de outra unidade da Federação, conforme DANFes 96809/96811. Inexiste Denúncia Espontânea, e se constatou falta de pagamento do ICMS a título de Antecipação Parcial antes da entrada no Território do Estado da Bahia.

Afirmou que não procede a impugnação apresentada, tendo em vista as provas carreadas aos autos e nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, ressalta que o Defendente tomou conhecimento da autuação fiscal no momento da lavratura do TAO/TF.

De acordo com os dados da lavratura constantes à fl. 01 do PAF, o presente Auto de Infração foi lavrado em 20/03/2023 e o Termo de Ocorrência Fiscal à fl. 05 foi lavrado em 16/03/2023. Portanto, em 06 de abril de 2023 data que o Defendente afirmou ter realizado o recolhimento do ICMS em guia própria, DOC. 03 — DAE e Comprovante de Pagamento (fls. 52/53), restou caracterizado que o pagamento foi efetuado após o início da ação fiscal e lavratura do Auto de Infração.

Conforme prevê o art. 95 do RPAF/BA, o contribuinte pode, antes do início de qualquer procedimento fiscal, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria. Neste caso, a denúncia espontânea exclui a aplicação de multa por infração à obrigação tributária principal ou acessória a que corresponda a falta confessada, de acordo com o art. 98 do mesmo Regulamento. Portanto, considera-se que o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.

Considerando que o início da fiscalização ocorreu em 16/03/2023 (fl. 05), constata-se que na data em que foi efetuado o pagamento do imposto, alegado pelo Defendente (06/04/2023), o contribuinte já se encontrava sob ação fiscal e o Auto de Infração lavrado.

Entendo que é devido o imposto exigido, haja vista que o defendente não comprovou o

recolhimento integral no prazo regulamentar, sendo devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

A acusação fiscal é subsistente, e o Defendente pode requerer a compensação dos valores recolhidos, correspondentes aos documentos fiscais referidos no Auto de Infração, quando da quitação do débito.

O Defendente requer sejam todas as publicações e intimações feitas exclusivamente em nome de seu patrono, o advogado Octávio Teixeira Brilhante Ustra, inscrito na OAB/SP sob o nº 196.524, com escritório situado na Rua Avelino Silveira Franco, nº 149, Conjunto 438, Sousas, Condomínio L'Office, CEP 13.105-822, na cidade de Campinas, Estado de São Paulo e com endereço eletrônico: intimacao@fius.com.br, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, 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 **272466.0386/23-5**, lavrado contra **REAL MOTO PEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 27.110,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA