

A. I. Nº - 299131.0018/23-6
AUTUADO - DCA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTE - LUIZ MORAES DE ALMEIDA JÚNIOR
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/06/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0092-04/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões de defesa incapazes à reforma do lançamento de ofício. O núcleo da acusação decorre de ter o sujeito passivo realizado recolhimento a menor da antecipação parcial, independentemente do regime de apuração do contribuinte, como previsto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 14/12/2023, para exigir ICMS de R\$ 374.029,91, relativo aos meses de maio a outubro e dezembro/2020; abril, maio, setembro e outubro/2021, conforme demonstrativos às fls. 7 a 18 dos autos, sob a acusação de:

Infração 01 – 007.021.004:

Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” que:

Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada(s) as seguinte(s) irregularidade(s):

-Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida para 2020 e 2021.

O autuado, através do seu patrono habilitado, apresentou defesa às fls. 22 a 33 dos autos, onde, inicialmente, alega que a exação não deve prevalecer porque, ao contrário do que afirma o fisco, não é contribuinte optante pelo Simples Nacional, não se sustentando a fundamentação invocada para justificar a acusação, o que conduz à nulidade da infração por falta de motivo. Cita doutrina.

Diz, ainda, inexistir qualquer saldo devedor de ICMS lhe oponível, uma vez que, a tempo e modo oportunos, procedeu ao recolhimento da antecipação parcial de ICMS, conforme documentação que diz carrear à defesa, devendo ser determinada a extinção do crédito tributário exigido, nos termos do art. 150, § 3º, do CTN.

Quanto ao mérito, diz que a acusação fiscal não se mostra plausível, eis que, consoante faz prova em documentação (livros contábeis, declarações fiscais, guias e comprovantes de recolhimento), jamais deixou de recolher a antecipação de ICMS devida sobre suas operações, bastando uma análise da sua conta corrente fiscal para concluir pela absoluta inexistência de valores a recolher.

Salienta que, por não encerrar a fase de tributação, é certo que os recolhimentos efetuados em momento posterior pelo contribuinte devem, sim, serem considerados na apuração do crédito tributário, sob pena do indesejado *bis in idem*, que nada mais revela do que enriquecimento ilícito do Estado. Por isso, para evitar esse nefasto efeito, a Lei nº 7.014/96, em seu art. 42, § 1º, prescreve norma que obriga a considerar tais recolhimentos, afastando-se, assim, o efeito de

cobrança em duplicidade do ICMS, do que cita exemplos numéricos, para concluir pela insubsistência do Auto de Infração, eis que efetivamente realizados os recolhimentos do ICMS-Antecipação.

Em outra vertente, o apelante aduz que não há como prevalecer a exigência da penalidade fiscal lhe aplicada, na medida em que não há subsunção dos fatos à norma típica prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, pela qual se depreende que a multa de 60% do valor do imposto não recolhido pressupõe que exista a inadimplência do contribuinte em relação ao imposto por ocasião da lavratura do Auto de Infração, pois, afinal, trata-se de multa de mora, cuja incidência se liga diretamente à existência de valor “principal” (imposto) não recolhido pelo contribuinte, do que defende não ser esta a hipótese nos presentes autos, já que procedeu ao recolhimento, a tempo e modo oportunos, da antecipação parcial devida ao Estado da Bahia sobre suas operações, o que, segundo o autuado, se faz devido o cancelamento do Auto de Infração.

Por fim, diz que a multa imposta tem caráter confiscatório e desafia os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade, eis que perfaz 60% do imposto que já foi devidamente recolhido na espécie, fato este reconhecido pela fiscalização e, como tal, deve ser cancelada ou pelo menos reduzida, do que cita doutrina, legislação e jurisprudência.

Do exposto, requer que seja recebida a defesa, para que seja:

- i) Acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação;
- ii) Cancelado o Auto de Infração, seja pela inexistência de saldo devedor de ICMS oponível à impugnante, seja pela ausência de pressuposto de fato para a aplicação da penalidade pecuniária (falta de subsunção do fato à norma), e
- iii) A título de eventualidade, determinado o cancelamento ou substancial redução da multa aplicada, em atenção aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco.

O autuante apresenta informação fiscal, às fls. 54 a 60 dos autos, na qual entende que o fato da empresa ter sido classificada como optante do regime Simples Nacional, não a exime de ter incorrido em erro no momento de apurar o ICMS devido por antecipação parcial, fato este, apurado durante a auditoria, já que a infração em si, independe do regime em que a empresa se encontra.

Quanto aos valores cobrados na infração por recolhimento a menor nos produtos da antecipação parcial, tendo o autuado alegado que jamais deixou de recolher a antecipação de ICMS devida, o autuante informa que:

1. Em 2020, das 369.551 notas fiscais constantes da infração, 15.170 registros não estão vinculados a Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e). Já em 2021, das 16.915 notas fiscais constantes da infração, 15.096 registros não estão vinculados a MDF-e.
2. De acordo com o art. 332 § 2º do RICMS-BA: “O prazo de recolhimento previsto no § 2º deste artigo somente será concedido se houver emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal da operação. Ainda que o contribuinte atenda aos requisitos definidos no referido dispositivo.”.
3. As informações acima registram que nos exercícios de 2020 e 2021 algumas notas fiscais não foram vinculadas a MDF-e.
4. De fato, o nosso sistema de auditoria usa como parâmetro, a data apontada na MDF-e, desde que essas operações estejam devidamente vinculadas e informadas pelo contribuinte no SPED fiscal. No entanto, quando essa informação é omitida, como foi o caso de 15.170 notas em 2020 e 15.096 notas fiscais em 2021, o sistema de auditoria usa como data de ocorrência do fato gerador, a data da emissão da nota/data de lançamento.
5. Outro ponto a ser considerado é que foram lançados na apuração da infração, todos os valores recolhidos para o ano de 2020 no código receita 2.175 - ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL. Portanto, inerente a 2020, do valor remanescente a pagar, já houve o abatimento de todos os

recolhimentos no código 2.175 - ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL, como se verifica no resumo de cálculo à fl. 7.

6. Já em 2021, o mesmo pode ser observado pois, todos os valores pagos pela empresa com código receita 2.175 - ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL foram lançados na apuração da infração, como se verifica no resumo de cálculo à fl. 8.

Diante de tais considerações, o autuante pede pela total PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Através do Auto de Infração, o sujeito passivo é acusado, na condição de empresa optante do Simples Nacional, de ter realizado recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 374.029,91, conforme exemplares de demonstrativos, às fls. 7 a 17 dos autos, e arquivos integrais em mídia à fl. 18 dos autos, relativas às mercadorias adquiridas fora do Estado da Bahia e destinadas à comercialização, nos termos previstos no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 321, VII, “b”, do Decreto nº 13.780/12.

O autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração por não ser contribuinte optante pelo Simples Nacional, não se sustentando a fundamentação invocada para justificar a acusação. Porém, rejeito a referida preliminar de nulidade uma vez que a acusação não se fundamenta e nem se justifica no fato de o contribuinte ser optante ou não do Regime do Simples Nacional ou do Regime Normal para apuração do imposto, eis que o núcleo da imputação decorre de ter o sujeito passivo realizado recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, independentemente do regime de apuração adotado pelo contribuinte, conforme previsto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrita:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. (grifo nosso)

Por sua vez, o fato de o contribuinte ter efetuado diversos recolhimentos, em que pese a menos, e ter entendido do que estava sendo acusado, fato este notório diante de suas razões de defesa, não houve qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa. Como a informação do regime de apuração é irrelevante à ocorrência do fato gerador, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Quanto à alegação de inexistir qualquer saldo devedor de ICMS lhe oponível, visto ter procedido ao recolhimento da antecipação parcial de ICMS, devendo se determinar a extinção do crédito tributário exigido, nos termos do art. 150, § 3º, do CTN, ressalto que, como demonstrado, às fls. 7 e 8 dos autos, todos os valores recolhidos sob código receita 2.175 - ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL, nos períodos fiscalizados, foram considerados e deduzidos do ICMS apurado, exigindo-se, tão-somente, os valores remanescentes, resultados das rubricas “VlDevidoAud” menos “VlLAnEmpr”, ensejando na rubrica “VlIcmsMenor”, objeto da exação fiscal.

Quanto à alegação de que a acusação fiscal não se mostra plausível, eis que, consoante faz prova em documentação (livros contábeis, declarações fiscais, guias e comprovantes de recolhimento), jamais deixou de recolher a antecipação de ICMS devida sobre suas operações, bastando uma análise da sua conta corrente fiscal para concluir pela absoluta inexistência de valores a recolher, vislumbro que a acusação se fundamenta em demonstrativos analíticos, por itens de mercadorias e por documentos fiscais, a exemplo das planilhas às fls. 9 a 17 dos autos, cujos arquivos em sua integridade consta em mídia eletrônica ínsita à fl. 18 dos autos, entregue ao contribuinte consoante Mensagem DT-e (fl. 19), em cujo levantamento apura-se o ICMS antecipação parcial devido na operação e recolhido pelo autuado, exigindo-se o valor remanescente.

Em consequência, ao contrário do que afirma o defendente, não se sustenta a sua alegação de *inexistência de valores a recolher*, conforme apurado através de levantamento analítico (por item

de mercadoria e por documento fiscal). Ademais, o impugnante não se desincumbiu em destituí-lo, limitando-se a alegações genéricas e anexar cópia de Livros de Apuração do ICMS (apenas com lançamentos financeiros) sem, contudo, apontar algum erro ou equívoco, porventura existente no pormenorizado levantamento fiscal.

No que tange à alegação de defesa de que os recolhimentos efetuados em momento posterior pelo contribuinte devem, sim, serem considerados na apuração do crédito tributário, sob pena do indesejado *bis in idem* e que a Lei nº 7.014/96, em seu art. 42, § 1º, prescreve norma que obriga a considerar tais recolhimentos, afastando-se, assim, o efeito de cobrança em duplicidade do ICMS, para concluir pela insubsistência do Auto de Infração, já que realizados os recolhimentos do ICMS-Antecipação, devo salientar que o fato-gerador da antecipação parcial ocorre nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, como também que o disposto no § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para a dispensa da exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação parcial nas hipóteses regulamentares, condiciona à comprovação do recolhimento do imposto na operação ou operações de saída posteriores, fato este não comprovado, de modo a se aplicar unicamente a penalidade prevista no inciso II, “d”, do dito dispositivo legal, inclusive com substancial informação trazida pelo autuante no sentido de que “... o nosso sistema de auditoria usa como parâmetro, a data apontada na MDF-e, desde que essas operações estejam devidamente vinculadas e informadas pelo contribuinte no SPED fiscal”, o que não ocorreu para a pretendida comprovação e subsequente aplicação da norma condicional.

Por fim, quanto à alegação de que para aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, pressupõe que exista a inadimplência do contribuinte em relação ao imposto por ocasião da lavratura do Auto de Infração, equivoca-se o apelante, eis que a penalidade se aplica pela falta de recolhimento do imposto que deveria ter sido pago nas hipóteses regulamentares, ou seja, o imposto não recolhido tempestivamente.

Diante de tais considerações, vislumbro que as razões de defesa são incapazes à reforma do lançamento de ofício e muito menos a pretensão para extinção do crédito tributário, sendo a multa aplicada prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, falecendo competência a este colegiado a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos previsto no art. 125, III, do COTEB (Lei nº 3.956/81).

Do exposto, voto PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299131.0018/23-6**, lavrado contra **DCA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 374.029,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA