

**PROCESSO** - A. I. N° 206958.0025/08-8  
**RECORRENTE** - COMERCIAL AJ MONTEIRO LTDA. (RURAL QUÍMICA AGROPECUÁRIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0126-04/09  
**ORIGEM** - INFAS ITABUNA  
**INTERNET** - 07/07/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0157-11/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. VALORES DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL PAGOS EM MESES POSTERIORES AOS DO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apropriação dos créditos fiscais aos efetivos pagamentos da antecipação parcial, realizados em meses posteriores aos dos aproveitamentos. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 4ª JJF – Acórdão JJF n° 0126-04/09, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, o qual foi lavrado para exigir, na segunda infração, objeto do aludido Recurso, o ICMS no valor de R\$ 110.574,41, relativo ao período de janeiro de 2005 a fevereiro de 2006, por ter a empresa se apropriado, irregularmente, de créditos oriundos da antecipação parcial do mês anterior sem estarem efetivamente pagos, deixando de recolher o imposto em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, conforme auditoria da conta-corrente do ICMS, à fl. 173, na qual se inseriu os valores de créditos aptos em cada mês, ou seja, devidamente pagos, resultando nos saldos devedores apurados.

A Decisão recorrida, no tocante à segunda infração, destacou que a ação do Fisco foi dirigida à glosa de determinados valores que foram utilizados ao arrepio da legislação que rege o ICMS e que, portanto, não poderiam ser apropriados a título de crédito.

Salientou a JJF que, confrontando-se os demonstrativos apresentados pelo autuante (fl. 173) e pelo contribuinte (fl. 194), verificou apenas a existência de divergência das colunas “ANT PARC” e “ANTC. PARCIAL RECOLHIDA”, uma vez que o autuante considerou os créditos nos meses dos pagamentos realizados (inclusive com os respectivos processos de denúncias espontâneas e autos de infração), enquanto o autuado tomou valores recolhidos em datas posteriores, ou seja, creditou-se nos meses de ocorrência dos fatos geradores.

Constatou o órgão julgador que, de fato, todos os recolhimentos realizados pela empresa, inclusive derivados de parcelamentos, foram aproveitados integralmente no levantamento do autuante, com exceção dos processos de números: 600000.2489/06-9, 600000.2496/06-5 e 206935.0017/05-9, já que o autuado não comprovou a relação dos mesmos com o procedimento fiscal sob análise.

Assim, da análise dos elementos contidos no processo, verificou a JJF que o autuante elaborou demonstrativos com base nos documentos fiscais e nos lançamentos em livros fiscais próprios do autuado, nos quais fez a indicação dos itens que foram excluídos da antecipação parcial nos respectivos meses, visto que pagos em períodos posteriores. Logo, o ICMS por antecipação parcial deve ser efetuado no mês do pagamento, correto o procedimento adotado pelo Fisco.

No Recurso Voluntário, às fls. 246 a 256 dos autos, o recorrente aduz que foi requerida a este CONSEF a declaração de improcedência parcial da autuação, em face da desconsideração de valores que já foram objeto de exigência tributária decorrente de autuação anterior, bem como de valores espontaneamente denunciados pelo autuado, no entanto, segundo o apelante, o julgamento da JJJ não fez a necessária justiça, posto que não apreciou devidamente a defesa apresentada, do que recorre na certeza de que as falhas no julgamento sejam devidamente sanadas. Cita os princípios da verdade material ou da liberdade da prova e da ampla defesa, salientando a possibilidade da apresentação de provas e documentos no curso do processo administrativo.

Também argui a nulidade da exigência tributária contida na infração 2 que, segundo o recorrente, ainda que não requerido, poderia ter sido declarada de ofício a qualquer tempo, em respeito ao princípio da verdade material, consoante artigos 18 e 20 do RPAF, visto que a infração constatada foi a falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, com a qual a defesa concordou, embora com o débito real bastante inferior, no entanto a tipificação constante do Auto de Infração (art. 116; 124, I; 322 e 323 do RICMS) diz respeito a falta de lançamento de documentos fiscais de entradas e de saídas de mercadorias.

Destaca que o histórico da infração é: *“Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros próprios”*. Aduz que não existe, em nenhum momento, divergência dos dados escriturados nos livros Registro de Entradas ou Registro de Saídas.

Registra que, considerando que a suposta infração foi a falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS (do que afirma que isso não se tem mais dúvida) e, se fosse possível corrigir as eventuais incorreções ou omissões, ainda assim, seria necessário buscar a fundamentação legal da penalidade a ser imposta, que está contida na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, cuja a multa a ser aplicada somente foi inserida na legislação do ICMS por força da entrada em vigor da Lei nº. 10.847/07, que prevê, textualmente, a penalidade para a falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial. Assim, sustenta o recorrente que, mesmo considerando-se que valores referentes à antecipação parcial do ICMS deixaram de ser recolhidos, ainda assim, é incontestável a impossibilidade de aplicação de penalidades, posto que o fato efetivamente ocorrido é anterior ao início de vigência da Lei nº. 10.847, que teve os seus efeitos a partir de 28/11/07, e, portanto, não poderia alcançar fatos ocorridos em 2005 e 2006. Cita Decisão deste Colegiado neste sentido, do que requer a decretação da nulidade da infração 2.

Em seguida, o recorrente passou a demonstrar supostas falhas e erros do levantamento do autuante, uma vez que somente considerou os valores constantes da denúncia espontânea de nº. 600000.6296/05-2, deixando de apropiar os valores contidos na denúncia espontânea de nº. 600000.2489/06-9, que trata de ICMS devido por antecipação parcial que, segundo o apelante, por não haver à época códigos específicos para antecipação parcial, utilizava-se o código de substituição tributária. Entretanto, frisa que os débitos denunciados eram de antecipação parcial do ICMS, não recolhido em momento próprio. O recorrente ainda destaca que esta denúncia totalizou R\$ 26.287,03 e refere-se aos meses de abril (R\$9.000,00), maio (R\$ 8.506,59) e junho (R\$ 9.380,44), todos do exercício de 2006. Dessa forma, sustenta o apelante que, caso fosse legítima a exigência, estes valores espontaneamente denunciados deveriam ser abatidos do valor lançado pelo autuante.

Destaca, ainda, que os valores que não foram pagos no prazo legal e posteriormente recolhidos acrescidos de todos os consectários legais, onde o próprio autuante indica o valor de R\$ 13.430,86 recolhido em 2006 referente a 2005, tinham que ter sido considerados como denúncia espontânea acompanhada de pagamento integral, posto que independentemente de o pagamento ser integral ou parcelado, toda vez que o contribuinte busca o Fisco para informar que atrasou o pagamento do tributo e pretende fazê-lo está configurada a Denúncia Espontânea, o que impõe que a exigência de pagamento ser integral ou parcelado.

Alega, ainda, que, em 03.11.05, através do Auto de Infração nº. 206935.0017/05-9, se exigiu o ICMS devido por antecipação, que foi lançado como substituição tributária, embora se trate de antecipação parcial, uma vez que, como já dito, àquela época não existia código para a aludida infração, cujos valores importaram em R\$ 30.342,35, assim distribuídos: março, R\$ 1.431,73; abril, R\$ 11.383,43; maio, R\$ 4.927,40 e junho, R\$ 12.599,79, todos do exercício de 2005, do que concluiu que a imputação é desprovida de qualquer sustentação.

Por fim, requer a decretação da nulidade da infração 2 e, se assim não entender, que determine diligência para que sejam considerados todos os valores pagos através de denúncia espontânea, quer seja parcelada ou acompanhada de pagamento integral, assim como os valores que já foram objeto de autuação anterior, para, caso haja valores remanescentes, que seja determinada a compensação com os valores já recolhidos por força de parcelamento do Auto de Infração e, afinal, no mérito, seja julgada improcedente a segunda infração.

A PGE/PROFIS aduziu que, da análise dos autos, verificou que as alegações quanto à inexistência da indicação das divergências entre os livros fiscais e os documentos fiscais no procedimento fiscal realizado pelo autuante, recomenda a análise dos elementos materiais constantes no PAF. Assim, comunga do entendimento que os autos devem ser encaminhados para a ASTEC com vistas à emissão de Parecer técnico esclarecendo se o autuante logra demonstrar documentalmente as divergências entre a escrituração fiscal do contribuinte e os documentos fiscais.

Em pauta suplementar esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela desnecessidade da realização da diligência solicitada pela PGE/PROFIS, por entender que os documentos citados pelo recorrente não se enquadram no período objeto da ação fiscal ou não se reportavam à infração sob análise.

Às fls. 308 a 310 dos autos, a PGE/PROFIS apresenta seu Parecer conclusivo pelo não provimento do Recurso Voluntário, por entender que a infração 2 está devidamente tipificada e comprovada mediante demonstrativos, nota e levantamentos fiscais elaborados com fundamento nos dados colhidos nos documentos fiscais e nos lançamentos efetivados na escrita fiscal do contribuinte, não existindo dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador do lançamento tributário, não merecendo guarida a alegação do recorrente no sentido de que restou ofendido o princípio constitucional da verdade material.

Por fim, aduz que, efetivamente, a alegação do contribuinte acerca da existência de valores já denunciados e pagos carece de fundamento, porquanto, os aludidos valores denunciados não coincidem com o período do lançamento em análise e, no que toca aos valores relativos à antecipação parcial e supostamente desconsiderados pelo autuante, mais uma vez, o recorrente incorre em erro, eis que, o Auto de Infração nº. 206935.0017/05-9 não tem como núcleo a antecipação parcial do ICMS, e sim a antecipação tributária do ICMS, conforme demonstram os documentos de fls. 257 a 258 dos autos.

## VOTO

Trata-se a segunda infração, objeto do Recurso Voluntário, da exigência do ICMS, no valor de R\$ 110.574,41, relativo ao período de janeiro de 2005 a fevereiro de 2006, conforme auditoria da contacorrente do ICMS à fl. 173, por ter a empresa se apropriado, irregularmente, de créditos oriundos da antecipação parcial do mês anterior sem estarem efetivamente pagos, deixando de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

Inicialmente, quanto ao pedido do recorrente para que se determine diligência para se considerar todos os valores pagos através de denúncia espontânea, assim como de autuação anterior, deixo de atendê-lo por se encontrarem no necessário para o deslinde da questão, sendo, portanto, desnecessá-

Da análise das razões recursais, preliminarmente, quanto à arguição de nulidade da exigência tributária contida na infração 2, devo esclarecer que se equivoca o apelante quando aduz que a aludida infração foi por falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, pois, da leitura da “Descrição dos Fatos”, à fl. 1 dos autos, se verifica que a exigência resulta do refazimento da conta-corrente do ICMS, conforme a seguir transcreto: “*Deixou de recolher o ICMS normal no vr de R\$ 97.539,32, resultante da apuração de diversos meses, conforme demonstrado no anexo Auditoria da Conta Corrente do ICMS. Irregularmente, a empresa apropriou seguidamente de créditos oriundos da antecipação parcial do mês anterior sem estarem efetivamente pagos. Toda a apuração foi corrigida, inserindo-se os valores de créditos realmente aptos em cada mês, conforme o efetivo pagamento, resultando nos saldos devedores explicitados no demonstrativo*”. Sendo assim, são impertinentes as alegações recursais de:

1. que a suposta infração foi a falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS, cuja infração não havia, à época, fundamentação legal da penalidade a ser imposta;
2. que não existe, em nenhum momento, divergência dos dados escriturados nos livros Registro de Entradas ou Registro de Saídas.

Quanto à alegação de que a tipificação constante do Auto de Infração (art. 116; 124, I; 322 e 323 do RICMS) diz respeito à falta de lançamento de documentos fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, devo esclarecer que, conforme prevê o art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No caso presente, restou claro que a infração decorre da apropriação correta dos créditos fiscais oriundos do efetivo pagamento da antecipação parcial.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração, arguida pelo recorrente.

No tocante às razões de mérito, alega o recorrente que o autuante deixou de considerar os valores contidos na Denúncia Espontânea de nº. 600000.2489/06-9 (fl. 200), relativo ao ICMS por antecipação parcial, cuja denúncia totalizou R\$ 26.287,03 e refere-se aos meses de abril (R\$9.000,00), maio (R\$ 8.506,59) e junho (R\$ 9.380,44), todos do exercício de 2006. Contudo, tais meses citados pelo recorrente (abril, maio e junho de 2006), como objeto de denúncia espontânea, não se enquadram no período objeto desta infração, a qual se limita aos meses de janeiro de 2005 a fevereiro de 2006, logo não devem ser considerados.

Inerente à alegação recursal de que os valores objeto de denúncia espontânea deveriam ser considerados no levantamento fiscal, independentemente de o pagamento ser integral ou parcelado, devo esclarecer que assim foi realizado pelo autuante, em relação aos meses que resultaram na exigência fiscal, conforme se pode constatar no demonstrativo de fls. 173 dos autos, nos meses de novembro e dezembro de 2005, ao cotejá-lo com o documento de fl. 269, apensado pelo recorrente. Assim, não procede tal alegação.

Por fim, no tocante à alegação recursal de que, através do Auto de Infração nº. 206935.0017/05-9, anexo às fls. 257 e 258, se exigeu o ICMS devido por antecipação parcial, que foi lançado como substituição tributária, uma vez que, àquela época, não existia código para a aludida infração, cujos valores importaram em R\$ 30.342,35, assim distribuídos: março, R\$ 1.431,73; abril, R\$ 11.383,43; maio, R\$ 4.927,40 e junho, R\$ 12.599,79, todos do exercício de 2005, verifico que também não tem pertinência, uma vez que o aludido lançamento de ofício, em sua infração 02, consigna como acusação fiscal o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88, logo, por se reportar às mercadorias relacionadas ao anexo 88, o qual trata de Margens de Valor Adicionado (MVA) para mercadorias sujeitas ao regime de Antecipação ou Substituição Tributária, prevista no art. 352-A dc confundir com a antecipação parcial, prevista no art. 352-A dc

infrações diversas, conforme se pode comprovar, não só através da acusação fiscal, mas, também, do Acórdão nº. 0151-02/06, cuja Ementa transcrevemos:

**ACÓRDÃO JJF Nº 0151-02/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES RECOLHIDOS E OS LANÇADOS NO LIVRO DE APURAÇÃO. *Imputração não impugnada pelo sujeito passivo.* 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Não acolhida a alegação de que parte do débito teria sido paga espontaneamente. Quanto à reclamação do autuado de que o setor de cobrança não deferiu a redução da multa na forma prevista no art. 45 da Lei nº 7.014/96, está provado que o contribuinte tinha direito à redução da multa, e o seu prejuízo precisa ser reparado, refazendo-se os cálculos de modo que o cálculo do débito seja feito levando-se em conta a data em que o autuado requereu o parcelamento, como manda a lei, ou seja, com redução de 70% do valor da multa, já que o contribuinte, comprovadamente, compareceu à repartição para parcelar o débito no 14º (décimo quarto) dia contado da ciência do Auto de Infração. Competência deste órgão para a matéria: art. 121, II, do RPAF. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

Assim, comprovado que o Auto de Infração nº. 206935.0017/05-9 se reporta à antecipação tributária, propriamente dita, não se pode considerar os valores nele exigidos para efeito de comprovação dos créditos fiscais, por falta de pagamento da antecipação parcial, objeto deste lançamento de ofício, cujo direito à utilização do crédito fiscal decorre da “compensação” do efetivo pagamento do valor do imposto antecipado parcialmente pelo contribuinte, conforme prevê o art. 93, inciso I-A, do RICMS/BA.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206958.0025/08-8, lavrado contra **COMERCIAL AJ MONTEIRO LTDA. (RURAL QUÍMICA AGROPECUÁRIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$131.017,56, acrescido das multas de 70% sobre R\$20.443,15 e 60% sobre R\$110.574,41, previstas no art. 42, incisos III e II, “a”, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS