

**A. I. N°** - 269133.1203/13-0  
**AUTUADO** - RODRIGUES & VENTURIM LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ CÍCERO DE FARIAS BRAGA  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 09/07/2014

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0136-03/14

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Não se encontra devidamente caracterizado nos autos, de onde se originou os valores referentes ao ICMS antecipação parcial, que foram creditados na conta corrente fiscal do sujeito passivo, antes do respectivo recolhimento. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação, cerceando o direito de defesa do contribuinte. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) EXERCÍCIO 2010. b) NOVEMBRO DE 2012. Autuado não traz aos autos prova de quitação do ICMS. Infrações subsistentes. Não acatado pedido de redução de multas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 20/12/2013, exige crédito tributário no valor de R\$85.385,73, em razão das seguintes irregularidades:

1. deixou de recolher nos prazos regulamentares o ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, pela utilização do crédito fiscal, antes do recolhimento da antecipação parcial, sendo considerado para fins de apuração do imposto apenas os créditos de ICMS antecipação parcial efetivamente recolhidos nos meses de janeiro a março de 2010, no valor de R\$21.672,32 acrescido das multas de 50% e 60%;
2. falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para comercialização, nos meses de abril, junho a agosto, novembro e dezembro de 2010, no valor de R\$8.287,09 acrescido da multa de 60%;
3. falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para comercialização, no mês de novembro de 2012, no valor de R\$55.426,32 acrescido da multa de 60%;

O autuado impugna o lançamento fls.44/54. Registra a tempestividade da impugnação, bem como, resume as infrações que lhe foram imputadas. Requer que as intimações e decisões a respeito do presente auto de infração sejam dirigidas em favor do Dr. Henrique Rocha Fraga, inscrito na OAB/ES 9.138, com escritório na Rua Pedro Palácios, n° 60, salas 403/405, Centro, Vitória/ES, CEP: 29015-160.

Afirma que discorda do entendimento firmado pela autoridade fiscal, e por ter sido o auto de infração lavrado em total desconformidade com a legislação tributária pertinente.

Diz que analisando a fundamentação jurídica e os artigos utilizados pela autoridade fiscal para a lavratura do auto e apuração do suposto débito tributário, conclui-se que sobre o pretexto de desconsiderar o crédito fiscal do ICMS antecipação parcial, na verdade, pretende-se cobrar

novamente o valor integral do ICMS antecipação parcial, que como consta no Anexo II do Auto de Infração e nos documentos em anexo, já está efetivamente pago.

Menciona que pretende a autoridade fiscal, na prática, proceder a um verdadeiro *bis in idem*, ao cobrar em duplicidade valor a título de ICMS que já foi pago pelo ora impugnante, e nas etapas anteriores e que esta pretensão do Fisco viola frontalmente o princípio da não cumulatividade do ICMS, e afronta o artigo 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, que reproduz.

Afirma que argumentos suficientes para a anulação do presente auto de infração, é a análise do anexo II do Auto de Infração impugnado, onde se constata que os valores foram pagos ou parcelados. E estes fatos são incontroversos e reconhecidos pelo próprio Fisco.

Destaca que em relação as competências em que houve a autuação, o imposto ICMS antecipação parcial foi pago, mas com atraso ou parcelado, isto é, antes do início de qualquer procedimento fiscal.

Assevera ficar evidente a pretensão da fiscalização no sentido de cobrar novamente o valor do ICMS antecipação parcial, que já foi pago ou parcelado, sob o argumento de descaracterização do aproveitamento de crédito fiscal, em decorrência da mora no pagamento deste imposto. Diz que o Fisco não está desconsiderando o crédito fiscal utilizado no cálculo do ICMS antecipação parcial. Está, em verdade, cobrando novamente todo o ICMS antecipação parcial que já foi quitado pelo impugnante.

Destaca que recentemente o CONSEF apreciou caso idêntico do mesmo contribuinte em relação a outra autuação fiscal emanada pela mesma autoridade fiscal, onde se concluiu pela ilegalidade da desconsideração do crédito fiscal pago antes do início de qualquer ação fiscal. Transcreve teor do Acórdão JF nº 0261-01/13. Frisa que a matéria já foi objeto de análise pelo CONSEF, em relação as mesmas partes (autuante e autuado) e mesmo assunto, já tendo sido reconhecida a ilegalidade da autuação fiscal.

No tocante a infração 2, diz que a autoridade fiscal autuou o impugnante, por considerar que não recolheu o ICMS antecipação parcial nos meses de abril, junho, julho, agosto, novembro e dezembro de 2010, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, tudo conforme cálculo apurado no Anexo II. Afirma anexar documentos que comprovariam que o valor do ICMS antecipação parcial foi integralmente pago, não havendo diferenças a recolher.

Menciona que o auto de infração deve ser anulado nesta parte, pois a autoridade fiscal desconsiderou na apuração do ICMS antecipação parcial o valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal. Explica como deve ser apurado o ICMS antecipação parcial. Conclui que o valor apurado, ainda que indevido, está incorreto, pois não foi deduzido o valor do crédito fiscal devido ao impugnante, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. Requer a anulação da autuação fiscal, em relação a infração 2.

Sobre a infração 03, diz que a fiscalização autuou o impugnante neste ponto, sob a alegação de que o mesmo deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, conforme demonstrativo do anexo 03. Fundamentou a autuação no artigo 12-A da Lei 7.014/96. Afirma anexar documentos que comprovariam que o valor do ICMS antecipação parcial foi integralmente pago, não havendo diferenças a se recolher. Além disso, diz que o auto deve ser anulado nesta parte, pois a autoridade fiscal desconsiderou na apuração do ICMS antecipação parcial o valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal. Requer a anulação da autuação fiscal, em relação a infração 3 e que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal fls. 77/81. Sintetiza as razões defensivas. Afirma que não procedem os argumentos descritos pelo defendente, relativos a cobrança em duplicidade do ICMS antecipação parcial, pois como consta no auto de infração, na descrição dos fatos que: *em*

*virtude de o contribuinte utilizar antecipadamente créditos de antecipação parcial antes do efetivo recolhimento, foram desconsiderados estes créditos, sendo somente considerados os créditos da antecipação parcial efetivamente recolhida no mês*, visto que a legislação vigente na época, bem como a atual são claras ao vedar a utilização destes créditos antes do mês de pagamento. Tendo sido considerados, conforme demonstrativo do débito ICMS normal recolhido a menor (anexo 01), os créditos fiscais decorrentes dos recolhimentos no mês pagamento da antecipação parcial, através do código de arrecadação 2175 – Antecipação Parcial ou através de Denúncias Espontâneas ou Débito Declarado, visto que com essa realocação desses créditos houve alteração do ICMS normal a recolher. Sobre a escrituração do crédito fiscal transcreve o § 4º art. 101 do RICMS- BA/97. No mesmo sentido o inciso II do art. 309 do RICMS/2012.

Sobre o alegado entendimento firmado pelo CONSEF em caso idêntico fls. 49/50 diz que a autuação referente a infração 04 do auto de infração 2691331212/12-1 não é idêntica, pois, tratou-se de crédito fiscal indevido e apesar de o julgador ter considerado o crédito fiscal como intempestivo, pois o contribuinte se apropriou antes mesmo de efetuar o pagamento da antecipação parcial, mas em função de o contribuinte ter efetuado o recolhimento da antecipação parcial antes do início da ação fiscal, a irregularidade apontada foi afastada em relação aos meses em que os pagamentos foram efetuados, mesmo fora do prazo devido. Entretanto, esta decisão da 1ª Junta de Julgamento e com a qual diz não concordar, ainda será objeto de nova apreciação em uma das Câmaras deste Conselho e a seu ver tem grandes chances de ser revertida porque neste caso específico o prejuízo ao erário é evidente com a antecipação dos créditos da antecipação parcial antes do seu pagamento, além de ser totalmente contrária a legislação em vigor.

No que diz respeito a infração 02 sustenta que os argumentos defensivos, constantes na fl. 51 deste PAF, são claramente protelatórios, visto que, inicialmente alegou que conforme documentos em anexo, o valor do ICMS antecipação parcial foi integralmente pago, não havendo diferenças a se recolher. Entretanto, como era de se esperar, já que não houve o pagamento, o mesmo não anexou nenhum documento que comprovasse o recolhimento das notas fiscais relacionadas no demonstrativo do débito ICMS antecipação parcial a recolher - 2010, constante no anexo 02. Em seguida, alegou também que o auto de infração deveria ser anulado porque a autoridade fiscal desconsiderou na apuração do ICMS antecipação parcial, o valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal.

Sustenta que diferente do alegado pelo contribuinte, não procede sua argumentação, em relação a não dedução dos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais como podemos constatar no demonstrativo de débito ICMS antecipação parcial a recolher/2010 (anexo 02) os mesmos foram considerados no cálculo da antecipação parcial. Desta forma os valores apurados para esta infração estão corretos e são devidos.

No que tange a infração 03, como na infração anterior, as alegações que contribuinte apresentou (fls. 52 e 53) são claramente protelatórias, visto que, inicialmente alegou, que o valor do ICMS antecipação parcial foi integralmente pago, não havendo diferenças a se recolher. Disse que mais uma vez, não anexou nenhum documento que comprovasse o recolhimento das notas fiscais relacionadas no demonstrativo do débito ICMS antecipação parcial a recolher – novembro/2012, constante no anexo 03. Sobre a alegação de que teria desconsiderado o crédito fiscal destacado nas notas para cálculo do imposto, sustentou que contrariamente ao que foi dito pelo impugnante, em relação a não dedução dos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais podemos verificar que os mesmos foram considerados no cálculo da antecipação parcial no demonstrativo de débito ICMS antecipação parcial a recolher – novembro 2012 (anexo 03). Desta forma os valores apurados para esta infração estão corretos e são devidos. Opina pela procedência em sua totalidade do auto de infração.

O autuado voltou a se manifestar fls.85/86. Requer juntada de documentos novos referentes a comprovantes do pagamento da antecipação parcial referente aos meses de janeiro a março de

2010 dizendo que foram desconsiderados. Reitera que o fisco tem a pretensão de cobrar ICMS antecipação parcial efetivamente pago. Requer a insubsistência do auto de infração.

## VOTO

No presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em decorrência de 03 (três) infrações: (1). falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, pela utilização do crédito antecipadamente, antes do recolhimento da antecipação parcial; (2). falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente a mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para comercialização, nos meses de abril, junho a agosto, novembro e dezembro de 2010; (3). falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente a mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização no mês de novembro de 2012.

No mérito, na infração 01, o contribuinte foi acusado de ter deixado de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. O autuante informou que o contribuinte utilizou crédito fiscal do ICMS antecipação parcial de forma intempestiva, isto é, antes de efetivar o recolhimento do imposto, utilizou o crédito fiscal dele decorrente.

Nas razões defensivas o autuado contestou, afirmando que sobre o pretexto de desconsiderar o crédito fiscal do ICMS antecipação parcial, na verdade, pretende-se cobrar novamente, o valor integral do ICMS antecipação parcial, que como consta do próprio anexo da fiscalização, já está efetivamente pago. Em manifestação fls.87/89, inclusive, fez juntada de comprovantes do recolhimento do ICMS antecipação parcial referente aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010.

Nesta infração, o autuante realizou lançamento referente aos meses de janeiro a março de 2010. Da análise dos demonstrativos que dão suporte a acusação fiscal fls.09/13, depreende-se que para apuração do *quantum* devido, o autuante refez o conta corrente fiscal do contribuinte no exercício de 2010. Incluiu parte de valores referentes a parcelamentos - denúncias espontâneas (6000001293101-0 / 8000001274094), incluiu parte de antecipação parcial do mês de outubro de 2006 relacionada no parcelamento em 2009, incluiu a antecipação parcial parcelada do mês de janeiro de 2008, os recolhimentos e parcelamentos do exercício de 2010 e dividiu pelo total da Antecipação Parcial do período, encontrando um índice de proporcionalidade (fl.12) que foi aplicada para apuração do crédito glosado como indevido.

A questão que se apresenta é que a metodologia utilizada pelo autuante, ao aplicar um índice de proporcionalidade para realizar a glosa dos créditos considerados indevidos, não evidencia quais notas fiscais ou qual valor específico creditado no livro de Apuração do ICMS foi indevido, por que ainda não tinha sido pago.

Para melhor esclarecimento sobre a matéria, vale observar a legislação tributária sobre o tema. As disposições contidas no § 1º do art. 915 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, dispõe que se aplicam às hipóteses em que o contribuinte deixa de efetuar, no prazo previsto na legislação, o recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, ou seja, tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação parcial, mas que, comprovadamente efetuar o recolhimento do imposto na operação de saída posterior, será dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se contudo, a penalidade de que cuida a alínea “d” do inciso II do art. 915 do RICMS/97.

A denúncia espontânea do débito, porém, exclui a aplicabilidade da multa por intempestividade prevista no referido art. 915, § 1º do RICMS/97, por disposição contida no art. 98 do RPAF/99. Entretanto, este tratamento se aplica apenas na hipótese em que o contribuinte comprove ter efetuado o recolhimento do imposto quando das saídas das mercadorias alcançadas pelo regime da antecipação parcial, caso em que não haverá imposto remanescente a ser recolhido.

No caso em comento, o autuante deveria identificar analiticamente todos os documentos fiscais que compuseram os valores lançados de forma intempestiva. Refazer o conta corrente excluindo tais valores do mês indevido, realocando-os no mês do efetivo pagamento, para desta forma, permitir a identificação da irregularidade cometida pelo autuado.

O defendente nas razões defensivas fls.87/89, fez juntada de comprovantes do recolhimento do ICMS antecipação parcial, referentes aos meses de janeiro a março de 2010, onde se verifica o pagamento do imposto de forma tempestiva. Há coincidência destes meses com o período autuado. No entanto, não existe a possibilidade de se verificar nos autos, se tais valores foram levados em consideração quando do cálculo da proporcionalidade realizado pelo autuante.

Da análise do demonstrativo que dá suporte a esta infração, vejo que o lançamento não pode prosperar na forma como efetivado, haja vista que as informações constantes no Auto de Infração não permitem identificar qual a origem dos valores que o autuado está sendo acusado de ter antecipado a utilização do crédito, o que cerceou seu direito de defesa.

No ato de lançamento há que se observar além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, as regras de direito formal, que estabelecem a forma como deve proceder a Fiscalização na constituição do crédito tributário.

Neste caso, constato que assiste razão ao impugnante quando argúi a nulidade do lançamento, por existência de vício formal, decorrente da inadequada metodologia de apuração do valor devido. Não se encontra devidamente caracterizado nos autos qual a origem dos valores referentes ao ICMS antecipação parcial, foram creditados no conta corrente fiscal do sujeito passivo, antes do respectivo recolhimento.

Observo que é nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais na caracterização da obrigação tributária, dificultando o exercício do direito de ampla defesa do contribuinte. Desse modo, esta infração é nula, nos termos do art. 18 do RPAF/99 e recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo das falhas aqui apontadas, nos termos do art. 21 do RPAF/99.

As infrações 02 e 03 tratam da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, nos meses de abril, junho a agosto, novembro e dezembro de 2010 e no mês de novembro de 2012, respectivamente. O art. 12-A da lei nº 7.014/96, assim dispõe:

*“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 II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

O defendente alegou que o valor do ICMS antecipação parcial foi integralmente pago, não havendo diferença a ser recolhida. Além disso, alegou que o auto deve ser anulado nesta parte, pois a autoridade fiscal desconsiderou na apuração do ICMS antecipação parcial o valor do crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição.

Analisando os elementos que compõem o PAF, vejo que a acusação fiscal do não recolhimento do ICMS antecipação parcial, nestas infrações, possui como data de ocorrência os meses de abril, junho a agosto, novembro e dezembro de 2010 e o mês de novembro de 2012. Apesar de alegado, constato que o autuado não trouxe qualquer comprovante de que teria realizado tais recolhimentos.

Sobre a alegação de que o autuante teria desconsiderado o valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal quando da apuração do ICMS antecipação parcial, vejo que não corresponde aos fatos. Os demonstrativos que serviram de base para o levantamento fiscal nestes itens, fls.37/38 e 40/41, da autuação estão corretos e em consonância com a legislação de regência. O crédito destacado

em cada documento fiscal foi considerado para abater do valor apurado, conforme coluna 08 dos citados demonstrativos.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Assim, como o autuado não se desincumbiu de trazer aos autos as provas que diz existir em seu poder, entendo que as infrações 02 e 03 restaram devidamente caracterizadas.

O defendente alegou que a multa aplicada deve ser reduzida ou cancelada, pois preencheria os requisitos delineados na regra do § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96 que instituiu o ICMS do Estado da Bahia. O § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, dispositivo invocado pelo autuado, assim dispõe:

( . . . )

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

Da análise do dispositivo acima reproduzido, constata-se que o pleito defensivo não pode ser acatado, pois não existe nos autos, prova de que a infração cometida não implicou falta de recolhimento do imposto. Saliento que a acusação fiscal é exatamente a omissão por parte do autuado do recolhimento do ICMS devido a título de antecipação parcial.

Quanto ao pedido do impugnante de que todas as intimações sejam encaminhadas em favor do Dr. Henrique Rocha Fraga, inscrito na OAB/ES 9.138, com escritório na Rua Pedro Palácios, nº 60, salas 403/405, Centro, Vitória/ES, CEP: 29015-160, tels: 27 3211-1686, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O Órgão Competente desta Secretaria poderá enviar as comunicações sobre o presente processo no endereço indicado.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269133.1203/13-0**, lavrado contra **RODRIGUES & VENTURIM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$63.713,41**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso II alínea “d”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR