

**PROCESSO** - A. I. Nº 269133.1212/12-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e RODRIGUES & VENTURIM LTDA.  
**RECORRIDOS** - RODRIGUES & VENTURIM LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0261-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 26/10/2015

## **2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO CJF Nº 0313-12/15**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS POR CONSUMIDOR FINAL.** Demonstrado que as devoluções das mercadorias foram efetivamente levadas a efeito e que da falta do cumprimento de obrigação acessória não implicou em prejuízo ao erário. Infração descaracterizada. Modificada a Decisão recorrida. **2. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.** A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, enquanto a matéria fática diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. O próprio autuante, na informação fiscal, admitiu ter incorrido em equívoco quanto a este item do lançamento, sugerindo a alteração para a infração efetivamente praticada pelo contribuinte. Por implicar mudança do fulcro da imputação, não como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. **3. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.** O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. b) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Afastada as exigências fiscais em razão do recolhimento, no qual serviu para comprovar que não houve utilização de crédito fiscal, tanto a menos como a mais, referente à antecipação parcial. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. **c) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Descabe a

argumentação defensiva de que o imposto exigido neste item da autuação também foi exigido na infração 04, o que caracteriza exigência em duplicidade. Em verdade, a infração 04 cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial, enquanto este item da autuação (infração 6) versa sobre a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, tratando-se, portanto, de exigências fiscais distintas. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida quanto a este item. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 1ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado em 27/12/2012 decorre de seis infrações, das quais, motivadoras do Recurso Voluntário são as infrações 1, 4, 5 e 6, enquanto as infrações 2, 3 e 4 motivam o Recurso de Ofício, como segue:

**Infração 1.** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas a consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$40.549,69, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 2.** *Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, fevereiro, julho, setembro e novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.407,53, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 3.** *Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho e outubro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$70.721,61, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 4.** *Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação ou do exterior, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a outubro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$512.889,90, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 5.** *Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, nos meses de fevereiro e maio de 2011, junho de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.256,85, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 6.** *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, nos meses de maio, julho a outubro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$168.857,93, acrescido da multa de 60%.*

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 1ª JJF decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que são nulas as infrações 2 e 3, parcialmente procedente a infração 4, e subsistentes as infrações 1, 5 e 6, como segue:

## VOTO

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de seis infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, as quais foram objeto de impugnação.*

*No que concerne à infração 01, verifico que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidores finais sem a devida comprovação.*

*Observo que o autuante para fundamentar este item da autuação acostou aos autos demonstrativos referentes a apuração do imposto que elaborou, assim como cópias das notas fiscais de entradas emitidas pelo autuado – por se tratar de devoluções feitas por pessoas físicas - que serviram para apropriação dos créditos fiscais considerados indevidos pela Fiscalização.*

*De início, observo que existe expresse disciplinamento no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.784/97 - RICMS/BA/97 -, sobre a devolução de mercadoria efetuada por pessoa não obrigada a emissão de nota fiscal, consoante o art. 653, do referido RICMS/BA/97, cuja redação é a seguinte:*

*Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.*

*(...)*

*§2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:*

*I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;*

*II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;*

*(...)*

*Conforme consignado no caput do artigo 653 do RICMS/BA, há previsão de utilização de crédito fiscal de ICMS por parte do contribuinte, nos casos de devolução de mercadoria realizada por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas não obrigadas à emissão de nota fiscal.*

*Em verdade, não se trata de qualquer beneplácito do legislador, mas sim total respeito ao direito do contribuinte, haja vista que ao vender a mercadoria este se debita do imposto, o qual será objeto de apuração mensal e, por consequência, implicará em dedução do crédito fiscal porventura existente na sua escrita fiscal ou recolhimento do saldo devedor apurado. Portanto, plenamente admissível o creditamento fiscal feito em tais situações.*

*Entretanto, estabeleceu o legislador a indispensabilidade de prova inequívoca da devolução para que o crédito fiscal apropriado seja legitimado.*

*Também nesse caso não laborou em excesso o legislador, pois, apenas exigiu para legitimação do crédito fiscal que houvesse a comprovação do desfazimento do negócio ou troca da mercadoria, por parte do contribuinte. Afinal, não se pode perder de vista que apesar de se tratar de uma obrigação tributária acessória, a comprovação da devolução deve ser feita da forma como estabelecida na legislação do ICMS - de forma inequívoca - haja vista que o creditamento levado a efeito pelo contribuinte interfere diretamente na apuração do imposto, ou seja, no cumprimento da obrigação principal.*

*Assim sendo, cabe ao sujeito passivo recebedor da devolução comprovar a sua ocorrência mediante o cumprimento das obrigações previstas no §2º transcrito acima.*

*No presente caso, conforme se verifica nos autos, o autuado emitiu a nota fiscal de entrada referida no inciso I do §2º do artigo 653, contudo, o exame desses documentos fiscais permite constatar a que eles não atendem às determinações contidas no inciso II do referido dispositivo regulamentar, pela ausência de um elemento primacial para comprovação da devolução e, conseqüentemente, do creditamento, que é a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade.*

*Entendo que a declaração se apresenta como elemento primacial para comprovação da devolução, haja vista que, além de confirmar a efetividade da devolução, o declarante também poderá sofrer as sanções legais se, porventura, prestar uma declaração inverídica.*

*Noto que na defesa o autuado alega que os elementos apresentados comprovam as devoluções e que a partir do ano de 2013, passou a exigir um termo/declaração de devolução da mercadoria.*

*Ora, a exigência da declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, encontra-se prevista no RICMS/BA/97 muito antes do período objeto da autuação - 2011/2012 - não existindo razão plausível para o contribuinte somente passar a cumprir essa obrigação a partir de 2013.*

*Diante disso, este item da autuação é subsistente.*

*No que tange à infração 02, verifico que o próprio autuante admite a existência de inconsistência na determinação da infração e no texto das informações complementares da infração.*

*Diz que ao invés de constar a infração com código 02.01.01 - "Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios" no SEAI - Sistema de Emissão de Auto de Infração, deve constar a infração 02.01.42 - "Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito".*

*Acrescenta que no texto das informações complementares da infração deve constar o seguinte: "Conforme Demonstrativo (anexo 02), tendo sido apresentadas 3ª e 4ª vias (em anexo a este demonstrativo) dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), contrariando o disposto no art. 97, IX do RICMS-BA/97."*

*Certamente que em respeito aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, a sugestão do autuante não pode prosperar, haja vista que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável.*

*No presente caso, a imputação diz respeito à falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, enquanto a matéria fática se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.*

*Por implicar mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, sendo este item da autuação, com fulcro no art. 18, do RPAF/99.*

*Nos termos do art. 21 do mesmo RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.*

*Quanto à infração 03, constato que assiste razão ao impugnante quando argui a nulidade do lançamento, por existência de vício formal, decorrente de inadequada fundamentação jurídica e legal da autuação.*

*Noto que o próprio autuante, na informação fiscal, apesar de divergir do entendimento do autuado, admite a existência de incoerência no texto das informações complementares da infração, dizendo que, onde se lê: “Utilizações indevidas de crédito fiscal antes do mês de pagamento da antecipação parcial, ocorridas de jan/11 a jun/12 e utilizações indevidas de crédito fiscal sem pagamento da antecipação parcial de jul/12 a out/12, conforme demonstrativo (anexo 04), registro de apuração (anexo 07), relações de daes anos 2011 e 2012 (anexo 08) e Denúncias Espontâneas 6000000649115 e 6000000110127 (anexo 09)” deve-se alterar para: “Deixou de recolher ICMS normal, conforme demonstrativo (anexo 03), registros de apuração 2011 e 2012 (anexo 07) e relação de documentos de arrecadação estadual - daes (anexo 08)”.*

*No caso deste item da autuação constato que o lançamento não pode prosperar, na forma como efetivado, haja vista que as informações constantes no Auto de Infração não permitem identificar claramente sobre o que está sendo acusado o contribuinte.*

*Conforme descrito no Auto de Infração este item da autuação consta: “Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios – enquanto nas informações complementares desta mesma infração há o registro de que se trata de “Utilizações indevidas de crédito fiscal antes do mês de pagamento da antecipação parcial, ocorridas de jan/11 a jun/12 e utilizações indevidas de crédito fiscal sem pagamento da antecipação parcial de jul/12 a out/12, conforme demonstrativo (anexo 04), registro de apuração (anexo 07), relações de daes anos 2011 e 2012 (anexo 08) e Denúncias Espontâneas 6000000649115 e 6000000110127 (anexo 09).”*

*Verifico que o próprio autuante sugere a alteração do texto para: “Deixou de recolher ICMS normal, conforme demonstrativo (anexo 03), registros de apuração 2011 e 2012 (anexo 07) e relação de documentos de arrecadação estadual - daes (anexo 08)”*

*É certo que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. 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.*

*O próprio autuante ao prestar a informação fiscal admitiu a existência de equívoco na descrição da infração, no campo informações complementares, sugerindo a sua alteração.*

*Certamente que é nulo lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de ampla defesa do contribuinte.*

*No caso deste item da autuação, apesar de a sugestão do autuante não resultar em mudança do fulcro da autuação, indubitavelmente, resulta em clara imprecisão do lançamento, o que implica em ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.*

*Desse modo, esta infração é nula, com fulcro no art. 18 do RPAF/99.*

*Nos termos do art. 21 do mesmo RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.*

*No respeitante à infração 04, verifico que o autuado argui a nulidade do lançamento, por vício formal decorrente de incorreta fundamentação jurídica e legal do Auto de Infração.*

*Não acolho a pretensão defensiva, haja vista que não vislumbro nos autos a existência do vício apontado. A fundamentação legal está em conformidade com a legislação do ICMS.*

*Em verdade, observo que assiste razão ao autuante quando contesta a argumentação defensiva, e afirma que conforme descrito no Auto de Infração, inclusive com os demonstrativos acostados aos autos, não resta dúvida que a exigência diz respeito à utilização de crédito indevido, referente ao valor da antecipação parcial a*

*recolher mensalmente e não a crédito fiscal utilizado para o cálculo e pagamento do ICMS antecipação parcial, conforme alegado pelo impugnante.*

*No caso, o autuado utilizou intempestivamente o crédito fiscal referente ao ICMS antecipação parcial, pois se apropriou antes mesmo de efetuar o pagamento.*

*Entretanto, constato também que procede a argumentação defensiva de que na prática, está a se exigir em duplicidade valor a título de ICMS que já pagou nas etapas anteriores.*

*Isto porque, mesmo o contribuinte tendo efetuado o creditamento intempestivamente, ou seja, antes do pagamento do ICMS devido por antecipação parcial, no prazo previsto no art. 125, § 7º do RICMS/97 e no art. 332, § 2º do RICMS/12, recolheu o ICMS antecipação parcial antes do início da ação fiscal, o que afasta a irregularidade apontada neste item da autuação com relação aos meses em que os pagamentos foram efetuados, mesmo fora do prazo, remanescendo a exigência fiscal exclusivamente quanto aos meses em que os pagamentos não foram efetuados, no caso, agosto, setembro e outubro de 2011, maio e julho de 2012, nos valores de R\$23.069,87, R\$37.451,06, R\$26.697,50, R\$23.606,10, e R\$18.105,84, respectivamente, totalizando o ICMS devido o valor de R\$128.930,37.*

*Desse modo, esta infração é parcialmente subsistente.*

*Quanto à infração 05, verifico que o autuado alega que, conforme documentos acostados, o valor do “ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL” foi integralmente pago, não havendo diferenças a recolher. Alega, ainda, que, além disso, o Auto de Infração deve ser anulado nesta parte, pois o autuante desconsiderou na apuração do “ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL” o valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal.*

*Noto também que o autuante contesta a argumentação defensiva, dizendo que a infração está devidamente comprovada, conforme demonstrativo da antecipação parcial recolhido a menos – janeiro de 2011 a outubro de 012, Anexo 05, e diferentemente do exposto pelo contribuinte considerou no cálculo da antecipação parcial a recolher os valores, referentes aos créditos destacados nas notas fiscais, como se pode observar no referido demonstrativo, Anexo 05.*

*No caso deste item da autuação constato que assiste razão ao autuante, haja vista que, efetivamente, verifica-se no Anexo 05 que os créditos fiscais aduzidos pelo impugnante foram considerados na apuração do imposto devido.*

*Diante disso, esta infração é subsistente.*

*Relativamente à infração 06 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização -, observo que o impugnante alega que está sendo autuado duas vezes pelos mesmos fatos e argumentos, haja vista que os valores apurados na infração 06 correspondem às competências não pagas no ano de 2012, e que já foram apuradas e cobradas na infração 04. Consigna que reconhece como devidos os valores apurados pela Fiscalização como em aberto, referentes às competências de maio, julho, agosto e setembro de 2012 e outubro de 2011, conforme demonstrativo que apresenta. Salienta que o Anexo 04 da presente autuação e o livro Registro de Apuração de ICMS anexados, evidenciam os valores em aberto, entendendo-os como devidos.*

*Noto também que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que o autuado mais uma vez confunde a autuação do crédito indevido da antecipação parcial, antes do seu recolhimento ou mesmo sem pagamento, com a falta de recolhimento da antecipação parcial.*

*Salienta que o defendente não se insurge contra os valores do demonstrativo de crédito indevido antecipação parcial, Anexo 04, e como ele mesmo diz: “O anexo 04 da presente autuação e Livro de Apuração de ICMS em anexo evidenciam os valores em aberto. E em relação a estas competências o impugnante não se insurge, entendendo-as como devidas.” (folha 591).*

*Diz que, conforme se pode observar, não existe incoerência em relação à infração em tela, pois a autuação constante no demonstrativo da antecipação parcial a recolher, Anexo 06, e que se refere aos meses de maio, julho, agosto, setembro e outubro de 2012, está em conformidade e também justificada através dos livros e documentos fiscais acostados aos autos.*

*Constato que a exigência fiscal se apresenta correta. Em verdade, não procede a argumentação defensiva de que está sendo autuado, duas vezes, pelos mesmos fatos e argumentos, pois exigidos na infração 04 e infração 06.*

*Na realidade, a infração 04 cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial, enquanto a infração 06 versa sobre falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial. Ou seja, trata-se de exigências fiscais diferentes.*

*Assim sendo, este item da autuação é subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão que prolatou, enquanto que a empresa

atuada, regularmente cientificada da decisão proferida em primeiro grau de julgamento administrativo, interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 1208 a 1223, com documentos anexos às fls. 1224/1235.

A Recorrente, após relato dos acontecimentos e irressignada com o desfecho dado pela decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, expôs suas razões com o fim de ver julgadas improcedentes as acusações fiscais que lhe pesam.

Referindo-se à infração 1, aduz que Junta de Julgamento Fiscal apesar de haver reconhecido o seu direito à utilização de crédito fiscal, concluiu que a falta de apresentação de declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, *in fine*, caracterizaria a infração fiscal.

Entende que a decisão da Junta não merece prosperar, pois, procedeu de maneira que “... *emite uma nota fiscal de entrada da mercadoria devolvida e junta a referida nota o cupom fiscal do cliente, registrando ainda na nota todos os dados do cliente comprador e do cupom fiscal emitido. Além disso, a partir do ano de 2012, o impugnante passou a exigir um termo/declaração de devolução da mercadoria, tudo conforme documentos em anexo*”, tudo a comprovar a devolução das mercadorias e a inexistência de fato gerador da obrigação tributária.

Registra que em que pese o quanto asseverado pela autoridade fiscal, o RICMS/BA (art. 653) exige, para a garantia do crédito do ICMS decorrente de devolução de mercadorias, apenas prova inequívoca da devolução, o que resta cabalmente provado pelos documentos anexos, o que teria o condão de desconstituir o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal, vez que os referidos documentos conseguem suprir a ilegal exigência da declaração assinada pela pessoa que efetuou a devolução da mercadoria, constando a espécie e o número do seu documento de identidade.

Pugna pelo provimento do seu recurso, de modo a que se reconheça a nulidade do item 1 do Auto de Infração, ante a inexistência de violação a legislação tributária estadual, bem como da prova da devolução das mercadorias no período apurado e do seu direito ao crédito do ICMS.

Referentemente à infração 4, aduz que a Junta de Julgamento Fiscal manteve parcialmente a autuação exclusivamente quanto aos meses de agosto, setembro e outubro de 2011, e maio e julho de 2012, períodos em que os pagamentos não teriam sido efetuados.

Rechazando a Decisão da JJF, informa a recorrente que para os meses apontados os recolhimentos foram feitos, da seguinte forma: para a competência 08/2011, foi recolhido R\$23.069,87 em 04/10/2011; para a competência 09/2011, foi recolhido R\$37.451,06 em 31/10/2011; para a competência 10/2011, foi recolhido R\$26.697,50 por parcelamento 6000000110127; para a competência 05/2012, foi recolhido R\$23.606,10 em 31/10/2012; e para a competência 06/2012, foi recolhido R\$18.105,84 em data não informada.

Lembra que diante dos pagamentos e parcelamentos realizados, a manutenção da exigência redundaria em cobrança de tributo em duplicidade, o que é vedado no mundo jurídico.

Requer que seja provido o seu apelo de forma a “... *considerar pagos as competências agosto, setembro e outubro de 2011, bem como a competência maio de 2012*”.

Ainda para a infração 4, aduz que a acusação fiscal tem fundamentação jurídica inadequada, fato que enseja a nulidade da infração.

Reproduzindo os termos da autuação e da descrição dos fatos, diz que a pretensão é de glosa e cobrança pela utilização do crédito fiscal utilizado para o cálculo e pagamento do ICMS Antecipação Parcial, enquanto que o valor da atuação correspondeu ao total do ICMS Antecipação Parcial, quando deveria corresponder ao valor do crédito fiscal, que evidentemente não representa a totalidade do valor do ICMS pago.

Dizendo da Antecipação Parcial, registra que o valor do ICMS a este título não corresponde ao valor do crédito fiscal, sendo este apenas o valor correspondente ao ICMS já pago nas operações anteriores e que deve ser deduzido no cálculo do novo imposto a pagar. Reproduz tela do *site* da

SEFAZ/BA.

Aduzindo a vinculação do ato administrativo, consubstanciado no art. 142 do CTN, conclui que é nula a infração 4, conquanto incoerente a fundamentação jurídica e legal consignada na acusação fiscal atinente a glosa do crédito fiscal e o valor apurado correspondente ao valor integral do ICMS antecipação parcial.

Quanto à infração 5, valendo-se dos argumentos expendidos para a infração 4, consigna que conforme documentos já juntados aos autos, o valor do ICMS Antecipação Parcial foi integralmente pago, não havendo diferenças a ser recolhida ou exigida, lembrando 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.

Pugna pela declaração de nulidade da infração 5.

Para a infração 6, informa que fez o pagamento integral do tributo devido apurado pela fiscalização, no total de R\$174.641,89, sendo R\$168.857,93, referente ao valor principal apurado, já acrescido da multa de 60%, e R\$5.783,96, referente à multa e acréscimos legais.

Requer a correção de erro material constante da impugnação, para que faça constar que onde se lê como devido a competência outubro de 2011, leia-se outubro de 2012, de modo que o valor recolhido, refere-se as competências: maio, julho, agosto, setembro e outubro de 2012, em conformidade com a autuação fiscal.

Por fim, pugna pelo conhecimento e provimento do seu Recurso Voluntário de modo a que seja reconhecida a ilegalidade do Auto de Infração. Sucessivamente, pugna pela consideração do pagamento do ICMS antecipação parcial em relação às competências agosto, setembro, outubro de 2011 e maio de 2012, abatendo-se o valor pago do débito apurado na infração 4 do auto de infração, mantendo-se a exigência apenas em relação à competência julho de 2012, e pela consideração do pagamento do débito apurado na infração 6, vez que o valor exigido foi recolhido no total de R\$174.641,89.

A Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, Procuradora da PGE/PROFIS, à fl. 1240, referindo-se às razões recursais atinentes aos pagamentos de parte da exigência contida na acusação fiscal nº 4, opina no sentido de que seja o presente PAF convertido em diligência para, considerando os DAE's colacionados em sede recursal, verificar se foi realizado o pagamento do valor do imposto das competências dos meses de agosto, setembro, outubro de 2011 e maio de 2012, bem como a data dos pagamentos, acaso efetivados.

Às fls. 1245/1246, há extratos do SIGAT que demonstra que o Sujeito Passivo efetuou o pagamento correspondente à integralidade da infração 6.

Levado em pauta suplementar do dia 20/11/2014, decidiram os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, decidiu-se por converter o PAF em diligência à ASTEC do CONSEF para, considerando os DAE's colacionados aos autos, verificar se os referidos documentos de arrecadação correspondem ao efetivo pagamento dos valores exigidos em razão da exigência referida na infração 4 e correspondente aos meses de agosto, setembro, outubro de 2011 e maio de 2012, bem como informar a data do efetivo pagamento.

Em atendimento à diligência requerida, a ASTEC, em Parecer de nº 00007/2015, fls. 1252/1254, assim se manifestou:

*Foram verificados junto ao sistema da SEFAZ, através do INC, os recolhimentos correspondentes aos meses de agosto, setembro, outubro de 2011 e maio de 2012, bem como a data do efetivo pagamento, os quais serão relacionados a seguir:*

*Mês de agosto de 2011 - documento anexo à fl. 1.255  
Valor pago: R\$23.069,87 + R\$459,09 = R\$23.528,96  
Data pagamento 04 / 10/2011*

*Mês de setembro de 2011 - documento anexo à fl. 1.256  
Valor pago: R\$37.451,06 + R\$247,18 = R\$37.698,24  
Data pagamento 31 / 10/2011*

*Mês de outubro de 2011 - documento anexo às fls. 1.227 e 1.257*

*Valor pago: PARCELAMENTO CONFORME PROCESSO Nº 600000.0110/12-7*

*Data 15/10/2013*

*Mês de maio de 2012 - documento anexo à fl. 1.258*

*Valor pago: R\$23.606,10 + R\$2.920,49 = R\$26.526,59*

*Data pagamento 28 /09/2012*

*Mês de junho de 2012 - documento anexo à fl. 1.259*

*Valor pago: R\$20.898,13*

*Data pagamento 25/07/2012*

Cientificado do resultado da diligência, a Recorrente, às fls. 1265, reitera o seu pedido de reconhecimento da improcedência da infração 4.

Já o Autuante à fl. 1267, se manifesta dizendo que “... *era de se esperar que o Parecer Astec nº 00007/2015, apresentasse como pagos os valores da antecipação parcial, referentes aos meses de agosto/2011 (...), setembro/2011 (...) e outubro/2011 (...), visto que estão de acordo o anexo 04 (fl. 355.). Em relação ao mês de maio/2012, creio que está havendo um equívoco, visto que o Dae nº 1204011990 de 28/09/2012 no valor de R\$ 23.606,10, consta com código 759 ICMS Normal, tendo sido inclusive estornado, conforme em relação de DAEs de 2012 que se encontra anexada (fl.1.269). No que se refere ao mês de junho/2012 o valor da antecipação parcial de R\$ 20.898,13 já está considerado como pago no anexo 04*”.

O Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador da PGE/PROFIS, às fl. 1274/1275, diz que se alinha ao opinativo de fls. 1252/1254, aduzindo que trata-se de matéria eminentemente fática e que para a infração 4, inexistente controvérsia jurídica.

Em relação à infração 1, diz que não há que se aceder às razões recursais, visto que não foram colecionadas aos autos a prova inequívoca da devolução, condição para a apropriação do crédito fiscal.

No que concerne à infração 5, assevera que também não merece sufrágio a tese recursal, porquanto devidamente testificado no anexo 05 do lançamento que os créditos fiscais relatados pelo apelante foram efetivamente considerados na apuração do imposto devido.

Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Em mesa de julgamento, o Dr. José Augusto Martins Junior opinou pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, especificamente em relação à infração 1, entendendo que as provas coligidas aos autos comprovariam que houve efetiva devolução das mercadorias que deram azo à autuação.

## VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário. O primeiro, interposto pelos julgadores da 5ª JF deste CONSEF, tem por objeto a reapreciação do Acórdão de nº 0261-01/13 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação a duas das três infrações do Auto, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, é no sentido de modificar o mesmo acórdão de primeiro grau, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido.

As acusações fiscais que são objetos dos Recursos de Ofício e Voluntário dizem que o Sujeito Passivo deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios; Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios; Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação ou do exterior; Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização; e deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização.



Com respeito ao Recurso de Ofício, vejo que nenhum reparo merece a Decisão recorrida. Como se pode verificar dos autos, a desoneração imposta à fazenda pública derivada da declaração de nulidade das infrações 2 e 3, além da parcial procedência da infração 4, em verdade, deriva de manifestação do próprio Autuante.

Para a infração 2, restou patente que houve mudança de fulcro da autuação, conforme registrado pelos julgadores de piso, bem como reconhecido pelo Autuante, tudo porque a imputação que diz da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, não encontra eco nos fatos que, *in fine*, faz referência à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Mesmo destino se dá à infração 3, pois, não como prosperar acusação fiscal na qual o próprio autuante sugere alteração da imputação, admitindo que há equívoco na descrição da infração, entendido que a acusação de haver deixado de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, também não encontram eco nas informações complementares que dão conta de que houve *“Utilizações indevidas de crédito fiscal antes do mês de pagamento da antecipação parcial, ocorridas ...”*.

Para a infração 4, para a qual houve desoneração parcial, vê-se que apesar de o Sujeito Passivo ter o creditamento de maneira intempestiva, conforme registrado pela Junta de Julgamento Fiscal, o recolhimento do imposto foi feito antes mesmo do início da ação fiscal, fato que tem o condão de afastar a acusação fiscal em relação aos meses em que os pagamentos foram efetuados.

Nesses termos, verificado que a decisão da Junta se alinha perfeitamente às normas de regência, não há que se pensar em modificar o *decisum* de piso no que concerne à matéria tratada na remessa necessária.

Voto no sentido de NEGAR PRIOVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, as razões do Contribuinte têm foco nas infrações 1, 4, 5 e 6.

Para a infração 1, a tese recursal é no sentido de que a decisão da Junta merece reforma, conquanto apesar de concluir que a falta de apresentação de declaração assinada pela pessoa que efetuou a devolução da mercadoria, com indicação do motivo da devolução e a espécie e o número do seu documento de identidade, procedeu de modo que emitiu nota fiscal de entrada da mercadoria devolvida, fazendo juntar à referida nota o cupom fiscal do cliente, onde podem ser verificados os dados do comprador e do cupom fiscal emitido.

Para a primeira das infrações, vejo que o deslinde da querela passa pela análise da legislação que rege a matéria, insculpida no art. 653, do RICMS/Ba, abaixo reproduzido:

*“Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.*

*§ 1º (...)*

*§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:*

*I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;*

*II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;* (grito do relator)

*III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.”*

Da leitura do dispositivo, e de uma interpretação rasa, concluo que a norma estabelece condições ao creditamento pelo contribuinte em razão de devoluções de mercadorias que, em verdade,

existem para garantir que as ditas devoluções teriam efetivamente acontecido, também garantindo que o fisco e o contribuinte preservem o que lhes pertence por direito.

No caso dos autos, resta claro que dentre as condicionantes estabelecidas na regra posta, a Recorrente reconhece que deixou de cumprir aquela que se refere à “*declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade*”. De outra banda, pelos documentos trazidos aos autos, não me parece sensato levar a aplicação da regra ao “*pé da letra*”, porquanto, no meu entender, restou provado que as mercadorias, objeto da imputação 1, foram efetivamente devolvidas, em que pese não terem sido juntadas as declarações mencionadas no inciso II, do § 2º, do art. 653, do RICMS/Ba.

É de se registrar que além dos documentos jungidos aos autos, o que no meu entender fazem prova inequívoca da devolução das mercadorias, o Autuante e a JJF construíram entendimento de que não havia provas das ditas devoluções, aí entendido que a falta da dita declaração implicaria no descumprimento da regra que se revela, verdadeiramente, uma obrigação de fazer que não se atendeu na plenitude, desconsiderando todo o resto conjunto probatório, caracterizado pelas Notas fiscais de entradas contendo todos os dados do consumidor final e com a indicação do motivo da devolução das mercadoria.

Vale lembrar que a legislação consumerista não estabelece qualquer obrigação da Declaração que se pretende exigir.

Em assim sendo, a considerar que as operações foram efetuadas como dito pelo Sujeito Passivo, remanesce um parcial descumprimento de obrigação acessória que sequer impõe aplicação de multa, haja vista que o Sujeito Passivo, como determinou o legislador, demonstrou que houve devolução das mercadorias previamente vendidas.

Pelo exposto, demonstrado que as devoluções das mercadorias foram efetivamente levadas a efeito e que da falta do integral cumprimento de obrigação acessória não implicou em prejuízo ao erário, entendo que é improcedente a acusação fiscal contida na infração 1.

Para a infração 4, a tese da Recorrente aduz o fato de que apesar de a JJF ter reconhecido que parte dos pagamentos exigidos já teriam sido feitos, a parte remanescente também teria sido regularmente paga.

Quanto a este tópico, vê-se os argumentos recursais motivaram a conversão do feito em diligência à ASTEC do CONSEF no sentido de que fossem verificadas as razões de recurso, á luz dos documentos de arrecadação acostados.

É de clareza solar que a matéria em questão é de natureza fática e, buscada a verdade material, a ASTEC, por via do Parecer de nº 00007/2015, fls. 1252/1254, esclareceu, de forma cabal, que não havia imposto a ser exigido, pois, o Sujeito Passivo já havia promovido os recolhimentos devidos, tudo demonstrado por meio de documentos cuja veracidade foi devidamente comprovada.

Nesses termos, desonerada em parte pela junta e demonstrado que o valor remanescente foi devidamente pago, resta claro que é insubsistente a acusação fiscal contida na infração 4.

Quanto á infração 5, valendo-se dos argumentos expendidos para a infração 4, aduz que o valor do ICMS Antecipação Parcial foi integralmente pago, não havendo diferenças a ser recolhida ou exigida, também lembrando que não foi deduzido o valor do crédito fiscal devido ao impugnante, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Mais uma vez, a matéria é de fato, e nesse contexto, os fundamentos da decisão prolatada em relação à infração 4, para a qual foi afastada qualquer exigência fiscal em razão do pleno recolhimento de tudo o quanto inicialmente exigido, também servem para afastar qualquer exigência também em relação à infração em comento, tudo porque se não houve utilização a maior de crédito fiscal referente à antecipação parcial, impossível a acusação fiscal baseada em falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, o que torna insubistente a infração em

comento.

Na infração 6, em que pese haver Recurso, verifico que o Sujeito Passivo efetuou o pagamento correspondente à integralidade da infração, consoante extratos do SIGAT colacionados às fls. 1245/1246, o que torna prejudicada a apreciação das razões recursais.

Relativamente à infração 6, conforme exposto no relatório acima, o Sujeito Passivo reconheceu o débito indicado, procedendo ao pagamento do valor correspondente à integralidade do débito exigido, com o benefício da Lei nº 12.903/2013, tornando ineficaz o Recurso Voluntário, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA.

Pelo acima exposto, outra não pode ser a decisão senão a de declarar extinto o crédito tributário referente à infração 6, nos termos do art. 156, I, do CTN, julgando PREJUDICADO o Recurso Voluntário, devendo a repartição fiscal de origem promover a homologação do pagamento.

*Ex positis*, quanto ao Recurso de Ofício, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao apelo. Quanto ao Recurso Voluntário, voto no sentido de PROVER INTEGRALMENTE o Recurso Voluntário, julgando improcedentes as infrações 1, 4 e 5, mantendo a Decisão de piso para a infração 6.

Quadro demonstrativo

Infração	Valor lançado	Junta de Julgamento Fiscal		Câmara de Julgamento Fiscal	
		Julgamento	Valores em R\$	Julgamento	Valores em R\$
1	40.549,69	Procedente	40.549,69	Improcedente	0,00
2	1.407,53	Nula	0,00	Nula	0,00
3	70.721,61	Nula	0,00	Nula	0,00
4	512.889,90	Parc. Procedente	128.930,37	Improcedente	0,00
5	1.256,85	Procedente	1.256,85	Improcedente	0,00
6	168.857,93	Procedente	168.857,93	Procedente	168.857,93
<b>TOTAIS</b>	<b>795.683,51</b>		<b>339.594,84</b>		<b>168.857,93</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269133.1212/12-1, lavrado contra **RODRIGUES & VENTURIM LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$168.857,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento realizado.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS