

**A.I. Nº** - 269275.0007/18-5  
**AUTUADO** - L V NASCIMENTO – EPP  
**AUTUANTE** - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA  
**ORIGEM** - INFAZ PAULO AFONSO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18.10.2019

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0172-02/19**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. Constatada a incongruência entre a descrição da infração e o fato acusado e a apuração do débito. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração lavrado em 04/07/2018, exige ICMS no valor histórico de R\$36.917,71, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação das infrações a seguir descritas.

**INFRAÇÃO 01 – 07.01.01** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior, no período de janeiro a abril, julho e outubro de 2014, março, maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2015. Valor do ICMS exigido: R\$24.619,25, acrescido de multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 02 – 07.24.04** – Efetuou recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – SIMPLES NACIONAL referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no período de março, agosto, outubro, novembro de 2014, março, agosto, outubro a dezembro de 2015. Valor exigido do ICMS: R\$12.298,46. Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O autuado impugna o lançamento, fls. 13 a 19, inaugurando o contencioso administrativo, onde inicialmente destaca a tempestividade da defesa e passa a contestar as acusações conforme segue.

Referente a infração 01, afirma que o autuante ao elaborar planilhas e cobrar o imposto da diferença de alíquotas entre os Estados, não analisou os dados por fornecedor emitente; item; CFOP, valores cobrados a título de substituição tributária, além de não correlacionar os DAE pagos de acordo com a entrada no estabelecimento como prevê a lei estadual.

Entende que, dessa forma, houve cobrança indevida do imposto de produtos adquiridos sujeitos a substituição tributária, adquiridos sob CFOP 6.401 e 6.403, cobrando a antecipação total de peças e acessórios para uso nos seus veículos, e de mercadorias com as antecipações totais pagas através de DAE, código de receita: 1145, gerando diferenças indevidas.

Afirma também que houve cobrança indevida de substituição tributária, antecipação total, de mercadorias enquadradas na antecipação parcial, gerando bitributação.

Anexa cópias das notas de compras e dos respectivos DAE de antecipação total, recolhido e apresenta uma planilha correspondente aos períodos de 2014 e 2015.

Anexa também o Doc. 01, demonstrando a relação das notas cobradas indevidas pelo autuante.

Ao tratar da infração 02, destaca que o auto de infração cobra indevidamente imposto de antecipação parcial de notas já recolhidas conforme DAE, com o código de receita 2175, e ainda, cobra o ICMS antecipação parcial do contribuinte que opera no regime normal que se credita de todo o imposto pago, devendo, segundo defende, ser cobrada apenas a multa de 60% sobre a parcela do valor não recolhido e não exigir o imposto.

Complementa que o autuante não verificou a classificação nos produtos constantes nas notas fiscais, portanto, não identificando as mercadorias e desconsiderando que o imposto já foi pago como ICMS - antecipação total, substituição tributária, oriundas de outras unidades da Federação.

Anexa cópias das notas fiscais de aquisição e os respectivos DAE de recolhimento do ICMS – antecipação parcial, código de receita 2175, e apresenta uma planilha correspondente os períodos de 2014 e 2015 autuados, assim como o Doc. 02, demonstrando a relação das notas cobradas indevidas pelo autuante.

Aduz que a autuação não merece prosperar pelas razões explicitadas e requer a determinação de diligência para apuração dos fatos, e que seja o auto de infração julgado improcedente.

O autuante presta a informação fiscal à fl. 121, onde inicialmente esclarece que as planilhas de 2014 e 2015 que servem de base para o levantamento do ICMS reclamado, foram elaboradas de forma clara e concisa, não deixando margem a dúvidas, pois cada linha se refere a um determinado produto de uma nota fiscal de entrada, sendo discriminado cada produto separadamente conforme o caso, ICMS - antecipação total ou parcial, e cada linha, corresponde a um produto, constando o valor das mercadorias, a MVA utilizada, a base de cálculo do imposto, o crédito fiscal considerado e o ICMS a recolher, totalizado mês a mês.

Assegura que foram acatados os recolhimentos em cada mês, de forma que o ICMS exigido corresponde a diferença entre o valor a recolher, somadas os valores do ICMS – antecipações totais devidas correspondentes a todas as notas fiscais naquele mês, e o valor recolhido no mês pelo contribuinte.

Com relação a infração 01, esclarece que está sendo cobrado o ICMS – Antecipação Total e não o ICMS – Diferença de Alíquotas, como alega a autuado.

Enfatiza que todos os recolhimentos realizados pelo autuado no período, foram considerados na apuração do valor do imposto, todas as entradas de mercadorias com o pagamento da antecipação total foram retiradas da planilha e explica que mercadorias, como peças e acessórios, utilizadas nos veículos do contribuinte também são alcançadas pela antecipação total.

Completa esclarecendo que as mercadorias sujeitas a antecipação parcial não foram alcançadas nesta infração e sim, na infração 02.

Salienta que na infração 02, o que está sendo exigido é tão somente a multa de 60% sobre a antecipação parcial que deixou de ser paga, e não o ICMS – Antecipação Parcial.

Assegura que todas as mercadorias relacionadas se referem à antecipação parcial, uma vez que as mercadorias sujeitas à antecipação total estão relacionadas à cobrança na infração 01.

Conclui que dos argumentos expostos continua a exigir o crédito tributário pelo seu valor integral e requer que o auto de infração julgado totalmente procedente.

Quando da instrução do processo, foi verificado que as notas fiscais relacionadas no Doc. 01, fls. 22 a 31 correspondente a RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS arroladas pela autuada como cobradas indevidamente pelo autuante o ICMS – Substituição Tributária, antecipação total, foram na sua totalidade incluídas no levantamento que resultou na exigência do imposto.

Às fls. 49 a 96 constam cópias de DAES, referentes aos recolhimentos de ICMS – Substituição Tributária, código de receita 1145; ICMS Complementação Alíquota-Uso/consumo Ativo Fixo, código de receita 0791 e ICMS – Antecipação Parcial, código de receita 2175.

Apesar da informação do autuante constar que todos os valores correspondentes às notas fiscais que tiveram o imposto pago por antecipação total ou parcial, foram excluídos do levantamento,

foi constatado que todas as notas fiscais listadas nos anexos Doc. 01 e Doc. 02 foram listadas e incluídas nos levantamentos, compondo os valores do crédito tributário exigido.

Portanto, é necessário verificar se efetivamente o imposto referente a estas aquisições foram pagos, a título de ICMS antecipação total ou parcial.

Assim sendo, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar em 26/11/2018, decidiram converter o processo em diligência na forma descrita à fl. 125.

Em cumprimento a diligência o autuante presta os esclarecimentos às fls. 129 a 132, salientando inicialmente que algumas notas fiscais podem ter mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, antecipação total e também antecipação parcial. Portanto, para apuração do valor a ser exigido em cada uma das infrações as mercadorias foram separadas e apropriadas na infração cabível.

Explica que em cada infração foram somados os valores devidos e apurados mensalmente, se ICMS – antecipação total ou ICMS – antecipação parcial, para em seguida ser abatido o valor já recolhido no mês para enfim obter o valor do imposto a ser exigido.

Com relação a infração 01 esclarece que quando da elaboração da planilha que serviu de base para a apuração do valor exigido, foi levantado mês a mês o valor devido a título de ICMS – antecipação total, sendo considerado e abatidos os valores recolhidos.

Apresenta relatório referente aos períodos de janeiro a abril, julho, outubro de 2014, março, maio, julho setembro, outubro e dezembro de 2015, relacionando as notas fiscais de aquisição das mercadorias, o valor recolhido pelo contribuinte, o valor devido e a diferença a recolher, ressaltando que somente as diferenças estão sendo cobradas na autuação.

Acrescenta que todas as notas fiscais nas quais constam mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, antecipação total, constam das planilhas com a finalidade de apurar o valor devido naquele período a ser deduzido do recolhido pelo contribuinte.

Dos cálculos fica evidenciado que não há alteração do valor exigido na infração 01.

Quanto a infração 02, descreve o procedimento adotado em cada período autuado, esclarecendo que foi computado o valor recolhido pelo contribuinte e calculado a diferença do imposto não recolhido, levando em consideração no cálculo do valor, as notas fiscais que contém mercadorias sujeitas a antecipação parcial.

Relaciona o número de todas as notas fiscais correspondentes a cada período, determina o valor devido, o valor recolhido e calcula o valor não recolhido a título de ICMS – Antecipação Parcial.

Não houve alteração nos valores exigidos na infração 02.

Reafirma seu entendimento pela procedência total do auto de infração.

É o relatório.

## **VOTO**

O lançamento em epígrafe se refere a duas infrações imputadas ao sujeito passivo, ambas objeto de impugnação, conforme já relatado.

Quanto aos aspectos formais e materiais, depois de examinar todos os elementos que integram o processo constato que a infração 01 exige o imposto em razão da acusação ao contribuinte de não ter recolhido o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição referente a aquisições interestaduais de mercadorias.

No levantamento analítico elaborado em planilha eletrônica, gravada no CD, fl. 08, constam dois arquivos denominados: NFe\_LVNASCIMENTO2014 e NFe\_LVNASCIMENTO2015, onde a aba ANT TOTAL COBRANÇA, constam registrados os valores recolhidos a título de ICMS - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, código de receita 1.145, denotando que durante o período arrolado na autuação

houve efetivamente recolhimentos do ICMS referente a antecipação tributária, que foram considerados como válidos.

Portanto, resta claro que a exigência corresponde à diferença recolhida a menor a título de ICMS – Antecipação Tributária, cabendo caracterizar a infração como recolhimento a menor do ICMS, que não corresponde a acusação constante na infração 01 que cuida da falta de recolhimento do ICMS, o que demonstra claramente a existência de uma incongruência entre a situação fática e a acusação.

Outro fato observado no levantamento merece destaque. Refiro-me à apropriação dos pagamentos efetuados na apuração do imposto devido, onde noto que em alguns períodos foi desconsiderado o mês de competência da apuração do imposto devido, a exemplo do período de dezembro de 2015, cujo recolhimento foi efetuado em 25 de janeiro de 2016, no valor de R\$3.270,66, sendo computado no levantamento como se não houvesse recolhimento.

O contribuinte está inscrito no cadastro de contribuintes na condição de empresa de pequeno porte, apura o imposto sob o regime normal, encontrava-se à época dos fatos geradores na situação ativa e estava CREDENCIADO PARA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, ou seja, estava autorizado a proceder ao recolhimento do imposto devido nas entradas de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes e as não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, consoante art. 332, §2º do RICMS/2012.

A infração 02 acusa o contribuinte de ter efetuado recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, estando no demonstrativo de débito, configurada a exigência do imposto acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Em sede de informação fiscal o autuante à fl. 121, afirma que “... *vale salientar que o que está sendo exigido é tão somente a multa de 60% sobre a ANTECIPAÇÃO PARCIAL que deixou de ser paga, e não a Antecipação Parcial em si;*”.

Além de exigir o imposto, a multa sugerida, também não corresponde à afirmação do autuante, haja vista que explicitamente o art. 42, inc. II, alínea “d”, da citada lei, assim determina.

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente: (...)*

*d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”;*

Ou seja, pela leitura do dispositivo transcrito, a multa se aplica no caso de não recolhimento do imposto, que não é o caso da infração 02, cuja acusação reclama o recolhimento a menor.

Pelo exposto, está evidente e caracterizada outra incongruência entre a acusação e os fatos descritos nos autos, agora na infração 02.

Destarte, há claramente insegurança na determinação da base de cálculo que implica na afronta ao direito do sujeito passivo do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, conduzindo a nulidade do auto de infração, como determina o art. 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99:

*Art. 18. São nulos: (...)*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; (...)*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator; Ademais, a natureza do aludido óbice também impossibilita a reparação ou adequação da acusação fiscal, mesmo por meio de diligência, uma vez que não fora observado o devido processo legal.*

Mesmo não tendo o sujeito passivo arguido nulidade do lançamento, por tudo exposto e pelos elementos externados, cabe decretar de ofício a nulidade do lançamento, conforme art. 20 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela nulidade do auto de infração.

Represento à autoridade competente, que determine a renovação do procedimento, para verificação de créditos favoráveis a Fazenda Pública Estadual, a salvo das falhas apontadas, inclusive, se de fato, o contribuinte procedeu aos recolhimentos mencionados na impugnação, assim como o valor que foi alvo da ação fiscal, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o artigo 21 do RPAF/99.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **269275.0007/18-5**, lavrado contra **L V NASCIMENTO – EPP**.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR