

PROCESSO	- A. I. N° 300200.0005/23-4
RECORRENTE	- ARKEMA COATEX BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0069-04/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 19.01.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0325-11/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIOR. ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL RECOLHIDO. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento (art. 309, inc. II do RICMS/2012). Argumentos recursivos insuficientes para alterar a decisão de piso. Comprovado que o crédito fiscal utilizado pelo contribuinte foi superior ao valor recolhido no mês de apuração do imposto. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A autuada comprovou que se trata de operações amparada com o diferimento do imposto, argumento acolhido pelo autuante. Infração insubstancial. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO NA EFD. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infrações não contestadas. Infrações 03 e 04 subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, que através do Acórdão JJF nº 0069-04/24-VD julgou Procedente em Parte Auto de Infração, lavrado em 30/03/2023, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 48.813,33, em decorrência de quatro infrações, sendo objeto de recurso apenas a exação 01, a saber:

Infração 01 - 001.002.074: Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação ou do exterior. Conforme planilhas EFD (Ajustes a crédito Antecipação Parcial) e Relação de DAE.

A decisão da JJF, conforme acórdão às fls. 136 a 139, concluiu pela Procedência da infração 01 e Insubsistência da infração 02, diante das seguintes considerações:

VOTO

Naquilo que se relaciona às infrações 03 e 04 houve o reconhecimento do débito pelo autuado, que efetuou os pagamentos respectivos, os quais deverão ser homologados, restando, portanto, mantidas ambas as imputações.

No mérito vejo que a infração 01 acusa o autuado de que utilizou a maior crédito fiscal de ICMS no valor de R\$

20.767,45 referente ao valor da antecipação parcial paga referente ao mês de outubro/21.

Em sua defesa o autuado contestou o lançamento sob a alegação de que ocorreu um mero equívoco da sua parte no preenchimento do SPED 10/2021, onde foi apontado um débito a maior que o efetivamente devido, entretanto, tal equívoco não teve reflexo na apuração do mês seguinte.

Disse que tal equívoco, ocorrido na apuração do mês 10/21, decorreu da imputação no SPED, a título de débito, do valor de R\$ 211.467,69 quando deveria constar R\$ 190.700,24, tal como consta na DMA, doc. 02, enquanto a diferença de R\$ 20.767,45, apontada pelo autuante não foi transportada como crédito para o mês seguinte consoante se verifica na DMA do mês 11/21, doc. 03, não havendo utilização irregular de crédito fiscal conforme apontado na atuação.

Tal argumento não foi acolhido pelo autuante que sustentou que na EFD de novembro/21 foi lançado como ajuste de crédito o valor de R\$ 214.356,15 enquanto consta no detalhamento deste item: Outros créditos antecipação parcial mês anterior R\$ 211.457,00 e outros créditos ICMS retido R\$ 2.888,46, impactando, desta maneira, na apuração do imposto.

Destacou, também o autuante, que naquilo que se refere as alegações concernentes as DMA, disse que os valores são iguais aos constantes na EFD, exceto em relação ao mês de novembro/2021, que, estranhamente, em comparativo com a EFD foi reduzido o valor de Outros Créditos para R\$ 193.588,00, mas foi acrescido o valor do crédito relativo às entradas tributadas que passou a ser R\$ 95.446,96, ou seja, nada mudou, apenas retirou o crédito de uma rubrica e acrescentou em outra, através de um jogo contábil, conforme quadro abaixo:

Créditos do imposto na EFD novembro/2021	Créditos do imposto na DMA novembro/2021
Créditos entradas tributadas	R\$ 74.562,95
Outros créditos	R\$ 214.356,15
Total crédito do imposto	R\$ 288.919,10
Imposto a recolher	R\$ 9.743,29

Sustentou que o autuado apenas alegou que houve equívoco nos lançamentos, mas não comprovou suas alegações de que não houve o crédito de ICMS a maior, com o consequente recolhimento a menos do imposto, pontuando, ainda, que a EFD é o documento legalmente aceito para registrar as operações com mercadorias efetuadas pelo contribuinte e a consequente apuração do ICMS a recolher, se for o caso, enquanto que eventuais incorreções na escrituração devem ser objeto dos devidos ajustes na própria escrituração obedecendo os parâmetros estabelecidos na legislação, enquanto que a DMA é apenas um documento informativo, não podendo ser aceito como escritural, mas, mesmo assim, não reflete o alegado pela defesa.

Analisando as alegações acima, vejo que assiste razão ao autuante em suas ponderações. Isto porque o próprio autuado declarou que houve um equívoco da sua parte ao declarar o valor do débito no SPED referente ao mês 10/21 no valor de R\$ 211.467,69 enquanto deveria ter declarado a quantia de R\$ 190.700,24, gerando a diferença de R\$ 20.767,45. Isto significa na prática que, a teor do quanto acima declarado, houve um recolhimento do imposto a mais nesse valor que deveria ter sido efetuado pelo autuado o pedido de restituição do indébito junto a repartição fazendária da sua circunscrição.

Por outro lado, considero importante a alegação do autuante de que em relação ao mês de novembro/2021, através de comparativo efetuado na EFD do autuado, anexada na mídia digital que acompanha o lançamento, constatou que foi reduzido o valor de Outros Créditos para R\$ 193.588,00, mas foi acrescido ao valor do crédito relativo às entradas tributadas que passou a ser R\$ 95.446,96, ou seja, nada mudou, apenas retirou o crédito de uma rubrica e acrescentou em outra, através de um jogo contábil, conforme apresentou.

Diante do exposto, concluo que resta caracterizada a utilização a mais do crédito fiscal lançado, enquanto o autuado não comprovou a ausência de repercussão do seu procedimento na apuração do imposto no mês 11/2021, tampouco a divergência existente entre os dados da sua EFD e DMA deste mês. Mantenho o lançamento.

Naquilo que se relaciona à infração 02, com exigência tributária na ordem de R\$ 11.864,34 em razão de escrituração de operações com mercadorias tributáveis consideradas como não tributáveis, vejo que o autuado comprovou que tais operações ocorreram amparadas pelo regime de diferimento do imposto, cujos destinatários se encontravam legalmente habilitados à usufruirem tal benefício, o autuante, após as análises que verificou, concluiu pelo acolhimento do argumento defensivo, propondo a exclusão do lançamento da autuação, com o que concordo.

Infração 02 insubstancial.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 33.948,99, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Notificado do julgamento, via Correios, fls. 144 a 147, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, no qual reproduz a acusação fiscal e assegura que o fato decorreu de equívoco no

preenchimento do SPED de 11/2021, ou seja, por um lapso, *(i)* não subtraiu o valor apurado do ICMS-DIFAL, bem como *(ii)* não escriturou duas notas fiscais no período de apuração de 11/2021 e *(iii)* informou equivocadamente o montante do ICMS antecipado correspondente a uma nota fiscal escriturada no período de apuração 10/2021.

Explica que no período de apuração 10/2021, foi escriturada a Nota Fiscal nº 003.316, no valor contábil de R\$ 16.419,06, o ICMS próprio R\$ 1.149,33 e o ICMS antecipado R\$ 1.806,10, que corresponde à diferença de alíquota interestadual (Doc. 01). Porém, quando da apuração do mês subsequente (11/2021), a Recorrente em vez de declarar o valor de R\$ 1.806,10, relativo ao ICMS antecipado, declarou o montante de R\$ 22.573,57, conforme o XML do SPED que compôs o valor do período (trecho do arquivo plotado).

Aponta ser esse o foco da controvérsia, pois a diferença entre o valor antecipado no SPED de 10/2021 com o valor declarado como antecipado no SPED de 11/2021 é exatamente a quantia de R\$ 20.767,47.

Nota Fiscal	Valor Contábil	Alíquota	Antecipado 10/21	Declarado SPED 11/21	Diferença
003.316	16.419,06	11%	1.806,10	22.573,57	20.767,47

Esclarece que a diferença decorreu da Recorrente, no período de apuração 11/2021, não ter escriturado duas Notas Fiscais: nºs: 062.223 e 003.817 (Docs. 02/03), as quais possuem ICMS antecipado de R\$ 13.098,98 e R\$ 7.785,02, respectivamente, embora não escrituradas no SPED, constam registradas no livro de entradas da Recorrente (Doc. 04).

Acrescenta que ao somar o ICMS das duas notas fiscais, será obtido o valor de R\$ 20.884,00 e a diferença entre as notas e a quantia de R\$ 20.767,47 é de R\$ 116,53, que é exatamente o montante correspondente ao diferencial de alíquota já mencionado pela Recorrente em sua impugnação.

Finaliza que não se trata de jogo contábil, mas de equívocos na escrituração em que a única prejudicada foi a Recorrente.

Conclui restar demonstrado que não houve repercussão do imposto na apuração de 11/2021, devendo ser afastado qualquer entendimento acerca de utilização a mais no crédito fiscal lançado, pois baseado nas Notas Fiscais nºs: 062.223 e 003.817, sem reflexos na apuração do período seguinte.

Adverte, caso utilizasse o crédito a mais de R\$ 20.767,45, nos termos apontados pela Fiscalização, no período de 11/2021, resultaria em saldo credor, e não devedor, conforme se verifica na DMA de 11/2021, na qual a Recorrente utilizou somente o valor de R\$ 190.700,24, referente as antecipações do mês anterior mais R\$ 2.888,46 referente às substituições tributárias de transportes.

Repisa que o equívoco na declaração do SPED efetuado pela Recorrente não caracterizou a utilização a maior de crédito fiscal de ICMS.

Requer o provimento do Recurso Voluntário para cancelar a infração 01.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a decisão da Primeira Instância, referente a infração 01, julgada subsistente, que acusou o contribuinte de utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação no período de novembro de 2021.

Inicialmente, constato que o Processo Administrativo Fiscal preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4684-2/99 - Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados e a fabricação de outros produtos químicos.

A Recorrente alegou que o fato apurado pela Fiscalização decorreu de “*um mero equívoco no preenchimento do SPED de 11/2021*”, como consequência dos seguintes procedimentos:

- 1) Deixou de diminuir o valor apurado do ICMS-DIFAL, referente a não escrituração de duas notas fiscais na apuração de 11/2021;
- 2) Informou equivocadamente o montante do ICMS antecipado correspondente a uma nota fiscal escriturada no período de apuração 10/2021;
- 3) O crédito fiscal lançado foi baseado nas Notas Fiscais nºs 062.223 e nº 003.817.

Acrescentou que no período de apuração anterior (10/2021), foi escriturada a Nota Fiscal nº 003.316, com valor contábil de R\$ 16.419,06, ICMS próprio de R\$ 1.149,33 e ICMS antecipado de R\$ 1.806,10 e na apuração do período subsequente (11/2021), em vez de declarar o valor de R\$ 1.806,10, (ICMS antecipado), declarou R\$ 22.573,57;

Relacionou as consequências desses lançamentos:

- a) A diferença entre o ICMS antecipado em 10/2021 e o valor declarado como ICMS antecipado em 11/2021 é exatamente R\$ 20.767,47: (R\$ 22.573,57 – R\$ 1.806,10 = R\$ 20.767,47);
- b) A diferença decorreu do fato de a Recorrente, no período de apuração 11/2021, não ter escriturado duas Notas Fiscais-es: nºs 062.223 e nº 003.817, cujos valores do ICMS antecipado são: R\$ 13.098,98 e R\$ 7.785,02, respectivamente, que totaliza o ICMS de R\$ 20.884,00;
- c) A diferença entre o ICMS das Notas Fiscais-es (nºs 062.223 e nº 003.817) e a quantia de R\$ 20.767,47 é R\$ 116,53;

Ao fim, pretende com o “*acatamento, o v. acórdão deve ser reformado, pois além de não ter havido prejuízo ao erário, há prova de que houve mero equívoco na apuração.*“

Lembro que a infração reclama o ICMS recolhido a menos em razão do crédito de ICMS da antecipação parcial ter sido apropriado em valor a maior que o recolhido no valor de R\$ 20.767,45, portanto, indevido, impactando na apuração do imposto no período.

Em resumo, a Recorrente relatou que no período anterior da apuração, outubro de 2021, registrou a Nota Fiscal nº 003.316, (valor contábil R\$ 16.419,06), e o ICMS antecipado no valor de R\$ 1.806,10, porém, em vez de declarar o valor de R\$ 1.806,10, (ICMS antecipado), declarou o montante de R\$ 22.573,57, como crédito fiscal.

É fato que a Recorrente se creditou de um valor de ICMS decorrente da antecipação parcial, superior ao efetivamente recolhido.

É fato também que o ICMS recolhido a título de antecipação parcial num período, constitui crédito fiscal no período seguinte, conforme art. 309, inc. II do RICMS/2012.

Como o prazo para o recolhimento do ICMS antecipação parcial (código de receita 2.175), conforme previsto no art. 332, inc. III, alínea “b”, pode ser realizado até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, de acordo com o § 2º do citado artigo do RICMS/2012, os créditos decorrentes da antecipação parcial apropriados num período sempre se reportam as entradas ocorridas no mês anterior.

Para comprovar ou não a procedência dos argumentos da Recorrente se faz necessário, portanto, o exame dos fatos trazidos no recurso, em cotejo com os registros da SEFAZ referentes a arrecadação tributária, Escrituração Fiscal Digital transmitida e Declaração de Apuração Mensal do ICMS – DMA.

Os dados revelados nas consultas ao SIGAT-Arrecadação, EFD e DMA do contribuinte, seguem indicados.

Recolhimento do ICMS Antecipação	Data do Recolhimento	23/09/2021	21/10/2021	25/11/2021	22/12/2021	20/01/2022
	Referência	Ago/21	Set/21	Out/21	Nov/21	Dez/21
	Valor Recolhido – Receita 2.175	109.517,26	106.222,66	190.700,24	105.854,99	158.012,02

Parcial	Mês/Referência	Set/21	Out/21	Nov/21	Dez/21	Jan/22
Informações prestadas na EFD	ICMS-Antec. Parcial Apropriado como crédito fiscal	109.517,26	106.222,66	211.467,69	105.854,99	158.012,02
	Diferença (ICMS Antec. Parcial Recolhido - Crédito Fiscal Apropriado)	0,00	0,00	20.767,45	0,00	0,00
	ICMS Regime Normal a Recolher - 0759	220.123,21	152.706,13	9.743,29	153.748,10	112.559,38
	ICMS - Regime Normal Recolhido (0759)	220.123,22	152.706,16	9.743,29	153.748,11	112.559,38
Informação na DMA	Diferença	0,01	0,03	0,00	0,01	0,00
	ICMS Regime Normal a Recolher - 0759	220.123,22	152.706,16	9.743,29	153.748,11	112.559,38

Da análise dos registros acima expostos, constata-se que efetivamente o contribuinte recolheu o ICMS antecipação parcial no mês de outubro no montante de R\$ 190.700,24 e no período posterior se creditou do valor de R\$ 211.467,69, ou seja, utilizou o crédito fiscal em valor superior ao recolhido (R\$ 20.767,45), exatamente o ICMS exigido no presente lançamento.

O contribuinte argumentou que período de apuração 11/2021, não escriturou duas Notas Fiscais nºs 062.223 e 003.817, cujos valores do ICMS antecipado são: R\$ 13.098,98 e R\$ 7.785,02, respectivamente, cuja soma do ICMS corresponde a R\$ 20.884,00, fato que verifiquei verdadeiro. Contudo, o que importa no caso é constatar se o efetivo recolhimento do ICMS antecipação parcial, incluiu ou não, essas notas.

O fato de não ter incluído as notas fiscais no cálculo do ICMS antecipação parcial no mês, implica em não puder utilizar o valor do ICMS decorrente dessas notas, como crédito fiscal.

Ocorre que o contribuinte efetivamente não considerou no cálculo do ICMS antecipação parcial as Notas Fiscais nºs 062.223 e 003.817, entretanto, utilizou o correspondente crédito fiscal do ICMS antecipação parcial como se houvera recolhido o imposto.

Não causaria prejuízo ao Erário, se a Recorrente em outro período tivesse incluído as notas fiscais e não utilizasse o correspondente crédito fiscal para abater o imposto devido nesse período. Contudo não é isso que se verifica.

A Recorrente considerou as citadas notas fiscais no cálculo do ICMS antecipação parcial no mês de novembro de 2021 e utilizou integralmente o crédito fiscal em dezembro de 2021, fato que se confirma após analisar nos registros de recolhimento do ICMS antecipação parcial colhidos do SIGAT-Arrecadação:

RECOLIMENTOS - 2.175 - ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL

Nosso Número	Data do Pagamento	Período de Referência	Valor Principal	Notas Fiscais consideradas do cálculo do ICMS Antecipação Parcial
2108013074	23/09/2021	Ago/21	109.517,26	60824 // 60925 // 2534 // 2535 // 2536 // 2537 // 2538 // 2539 // 2733 // 2734 // 2735 // 2736 // 2737 // 2738 // 2537 // 2538 // 2539 // 2733 // 2734 // 2735 // 2736 // 2737 // 2738
2109034921	21/10/2021	Set/21	106.222,66	3112 // 3111 // 3110 // 3109 // 3108 // 3107 // 3106 // 3016 // 3015 // 3014 // 3013 // 61553
2110022443	25/11/2021	Out/21	190.700,24	3321 // 3320 // 3319 // 3318 // 3317 // 3316 // 62014 // 61902 // 61704 // 3649 // 3650 // 3651 // 3652 // 3653 // 3654
2111218480	22/12/2021	Nov/21	105.854,99	3818 // 3817 // 3816 // 3815 // 3814 62462 // 62345 // 62344 // 62343 // 62342 62341 // 62340 // 62223

Note-se que na tabela anterior o crédito utilizado pelo contribuinte relativo ao ICMS antecipação parcial no mês de dezembro de 2021, corresponde exatamente ao valor recolhido em novembro de 2021, que incluiu as duas Notas Fiscais nºs: 003.817 e 062.223, comprovando que o argumento da Recorrente não tem respaldo.

Assim, diante de tais considerações, as razões recursais são insuficientes à reforma da Decisão

recorrida, portanto, 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 manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 300200.0005/23-4, lavrado contra **ARKEMA COATEX BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 25.360,88, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 8.588,11, prevista pelo inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS