

|            |   |
|------------|---|
| PROCESSO   | - A. I. N° 269358.0002/24-0                                     |
| RECORRENTE | - DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. |
| RECORRIDA  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL                                      |
| RECURSO    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0131-01/24-VD          |
| ORIGEM     | - DAT SUL / IFEP SUL  |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET: 20/05/2025  |

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0110-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. Restou comprovado que o montante do crédito fiscal do ICMS antecipação parcial lançado no período fiscalizado foi superior ao efetivamente recolhido consoante o disposto no artigo 309, inciso II do RICMSBA/BA. Não comprovou a legitimidade do crédito fiscal lançado como “Outros Créditos” na apuração mensal do ICMS. Não acolhido a prejudicial de mérito (decadência) por falta de amparo legal. Não acolhida a nulidade arguida. Infração subsistente. Mantida a Decisão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de lavrado em 19/02/2024, que acusa o cometimento da seguinte infração:

*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. Consta na descrição dos fatos que o Estabelecimento compensou como “Outros Créditos” na apuração mensal do ICMS pagamentos relativos à ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL em valores superiores aos efetivamente recolhidos, violando o regime jurídico de apuração deste imposto, sobretudo, o disposto no artigo 309, Inciso II, do RICMS/BA em vigor (Decreto nº 13.780/2012). Intimado especificamente a discriminar os valores compensados, não justificou o excedente do crédito fiscal compensado, com repercussão direta na determinação mensal dos saldos devedores apurados. O demonstrativo Anexo I, que integra o presente lançamento para todos os efeitos, discrimina os valores mensais efetivamente recolhidos de forma espontânea ou autuado, que constam da base de dados da SEFAZ/BA a título de ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL e que constituem a expressão exata do crédito fiscal a que faz jus o Estabelecimento nos períodos de apuração indicados. Os valores excedentes configuram, à mingua de justificação, inserção indevida e inexata de valores estranhos nas apurações mensais do ICMS consignadas na EFD - Escrituração Fiscal Digital do Estabelecimento - R\$ 9.492.165,43. Multa de 60%.*

Na decisão recorrida (fls. 151 a 156) foi apreciado que:

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado decorrente de utilização a mais de crédito fiscal referente ao ICMS devido por antecipação parcial.*

*Inicialmente, cabe apreciar a ocorrência da decadência do período de apuração de 02/2019 arguida pelo autuado.*

*Alega o autuado que se o contribuinte realiza o pagamento do tributo, mesmo que parcialmente, como no presente caso, o prazo decadencial começa a fluir na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art.150, § 4º, do CTN, nesses termos, da data de concretização da ciência da autuação em 22/02/2024 está alcançado pela decadência o lançamento cujo fato gerador ocorreu em 02/2019.*

*O autuante contesta a alegação defensiva afirmando que o lançamento se adequa com o Incidente de Uniformização da PGE 2016.175855-0 e com a interpretação do CONSEF sobre o tema, conforme a Súmula 12, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, aperfeiçoando-se o lançamento a partir da sua ciência, sendo que o autuado tomou ciência do Auto de Infração em 22/02/2024 quando ainda faltavam 7 (sete) dias para o vencimento do prazo decadencial referente ao período 02/2019.*

*Efetivamente, assiste razão ao autuante. No presente caso não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, considerando que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, somente iria se encerrar no final do período 02/2019, portanto, o lançamento poderia ser realizado até 28/02/2019 conforme, inclusive, consta no campo próprio do Auto de Infração.*

*Diante disso, não acolho a decadência arguida.*

*O autuado argui a nulidade do lançamento por ausência de comprovação da materialidade da infração.*

*Certamente que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que o autuante se incumbiu de comprovar materialmente a acusação fiscal.*

*É cediço que a admissibilidade do crédito fiscal atinente ao ICMS antecipação parcial está adstrita ao valor do imposto efetivamente recolhido, consoante estabelece o artigo 309, inciso II, do RICMS, Decreto nº 13.780/2012:*

*Art. 309. 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, salvo disposição em contrário:*

*[...]*

*II - 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;*

*Ocorre que o autuado se creditou de valor superior ao que foi efetivamente recolhido, conforme demonstrado pelo autuante no levantamento fiscal realizado com fundamento na Escrituração Fiscal Digital – EFD apresentada em cada mês pelo autuado, e demais documentos acostados às fls. 36 a 59 dos autos, Relação de DAEs dos anos de 2019 e 2020, acostados às fls. 87 a 106 dos autos, na qual se verifica todos os recolhimentos efetuados no período.*

*Verifico que o lançamento de ofício em questão foi realizado em conformidade com a legislação de regência, especialmente, sob o seu aspecto formal, de acordo com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, notadamente com o seu art. 39, assim como foram observadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, inociorrendo qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do referido RPAF/BA/99 que o inquine de nulidade.*

*A descrição da infração, juntamente com a complementação feita pelo autuante no campo da própria descrição da conduta infracional imputada ao autuado, afastam qualquer possibilidade de nulidade do presente lançamento.*

*Assim sendo, não acolho a nulidade arguida.*

*No mérito, observo que na Defesa apresentada o autuado nada trouxe ou aduziu no tocante aos valores constantes nos demonstrativos elaborados pelo autuante - que lhe foram entregues e fundamentam a autuação - restando demonstrado o cometimento da infração imputada de utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial.*

*Por certo que se tivesse logrado êxito em comprovar a legitimidade do crédito fiscal lançado como “Outros Créditos” na apuração mensal do ICMS, inclusive no transcurso da própria ação fiscal ou quando da apresentação da peça defensiva, o autuado elidiria a autuação, o que não fez.*

*Diante do exposto, a infração é procedente.*

*Por derradeiro, no tocante ao registro feito pelo autuante no sentido de que, sendo julgada procedente a infração, seja analisada a possibilidade de remessa do caso à apreciação do Ministério Público Estadual, para investigação das condutas humanas envolvidas, por existir a revelação de uma conduta grave, qual seja, a inserção deliberada e indevida de valores estranhos e inexatos na apuração do ICMS do período auditado, com o fim de reduzir o montante devido, sendo que, se tal prática for comprovada, tem repercussão penal, por parecer se adequar ao tipo previsto no artigo 1º, inciso II da Lei Federal nº 8.137/1990, certamente que esta solicitação não pode ser apreciada por esta Junta de Julgamento Fiscal, haja vista que tratando-se de julgamento de Primeira Instância existe ainda a possibilidade de o autuado recorrer à Segunda Instância deste CONSEF com a interposição de Recurso Voluntário contra a decisão, portanto, inexistindo o trânsito em julgado no âmbito administrativo.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto por meio da advogada Rebeca Brandão de Jesus OAB/BA 58.327 (fls. 166 a 169) afirma que inconformada com a decisão de Primeira Instância reitera os termos.

DECADÊNCIA. Reitera que a exigência relativa ao período 02/2019 decaiu parcialmente tendo em vista que foi cientificada da autuação no dia 22/02/2024 e não se justifica o fundamento de considerar o período e sim o previsto no § 4º, do art. 150 do CTN, cuja homologação é firmada após 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Requer afastamento das exigências ocorridas antes do dia 22/02/2019.

NULIDADE. Argumenta que no julgamento não foi considerado a falta de comprovação de materialidade da infração de lançamentos de crédito a maior do que os devidamente recolhidos a título de Antecipação Parcial do ICMS, tendo apenas anexado planilha em Excel informando os supostos valores, sem levar em conta os extratos da Apuração do ICMS na EFD.

Discorre sobre os elementos do Auto de Infração para que produza efeitos jurídicos e, como tal, exige os requisitos necessários para sua validade jurídica, ou seja, agente capaz, objeto lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei, consoante o artigo 104 do CC e art. 42, I do RPAF/BA.

Aduz que a sua inobservância acarreta nulidade, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, por não conter os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Cita texto de doutrinadores (Plácido e Silva, Hely Lopes Meirelles e Alberto Xavier) para reforçar o seu entendimento de que um ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, fere diretamente ao princípio da extraterritorialidade, devendo ser decretado nulo, não podendo suprimir direitos fundamentais para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado no art. 5º, LIV da C.F, para que não ocorra nenhuma arbitrariedade.

Finaliza requerendo a nulidade do lançamento em homenagem ao Princípio da Verdade Material e protesta para posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito.

O conselheiro João Vicente Costa Neto ausente neste julgamento.

## VOTO

O Auto de Infração acusa utilização a maior de crédito fiscal referente ao ICMS devido por antecipação parcial, tendo lançado valores superiores ao efetivamente recolhido.

No Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo não adentrou ao mérito, tendo reapresentado os argumentos da impugnação inicial de que deve ser reconhecido:

- i) Decadência da exigência relativa ao período de 01/02/2019 a 22/02/2024;
- ii) Nulidade do lançamento por falta de comprovação de materialidade da infração.

No tocante a ocorrência da DECADÊNCIA observo que na decisão recorrida foi apreciado que em relação ao período de apuração de 02/2019, o autuado foi cientificado do Auto de Infração em 22/02/2024 e faltava 7 (sete) dias para o vencimento do prazo decadencial.

O recorrente alega que deve ser afastado a exigência relativa ao período do dia 1º a 22 do mês 02/2019, aplicando o art. 150, § 4º do CTN, com a contagem a partir da ocorrência do fato gerador.

Observo que o art. 12-A da Lei nº 7.014/1996 prevê o pagamento do ICMS antecipação parcial relativo as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização.

Já o art. 26, § 6º do mesmo diploma legal prevê que:

*§ 6º O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento.*

Já o Regulamento do ICMS (Decreto nº 13.780/2012) prevê que o contribuinte deve transmitir arquivo de EFD até o dia 25 do mês subsequente ao do “período de apuração” (art. 250, § 2º), e no caso de apuração pelo regime de conta corrente fiscal (art. 304, I) com relação ao creditamento do ICMS antecipação parcial o art. 309, II prevê que constitui crédito fiscal do estabelecimento para compensação da 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 escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no **período** em que ocorrer o recolhimento (grifo nosso).

Pelo exposto, sendo o ICMS um imposto que se submete ao período de apuração mensal, no caso do ICMS antecipação parcial, o período de apuração do imposto deve ser para efeito de creditamento do ICMS antecipação parcial efetivado no período a ser lançado do livro de Apuração do ICMS a ser compensado com os débitos do imposto gerados no mesmo período.

Neste contexto, entendo que está correta a apreciação da decisão recorrida de que no presente caso não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, considerando que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º, do artigo 150 do CTN, visto que o período 02/2019, envolve todas as ocorrências do mês, cujo recolhimento deve ser compensado de todos os débitos do mesmo período. Neste caso o lançamento poderia ser realizado até 28/02/2019 conforme, consta no campo próprio do Auto de Infração. Não acolho a decadência arguida.

Quanto a NULIDADE do lançamento sob alegação de ausência de comprovação da materialidade da infração, constato que na decisão recorrida foi apreciado que a fiscalização apurou o crédito fiscal do ICMS antecipação parcial, tomando como base o que efetivamente que foi recolhido em conformidade com o disposto no art. 309, II do RICMS/BA:

*Art. 309. 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, salvo disposição em contrário:*

[...]

*II - 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;*

Na situação presente o autuante relacionou nos demonstrativos de fls. 06 a 33 o montante do ICMS antecipação parcial efetivamente recolhido em cada mês no período fiscalizado, conforme Relação de DAEs dos anos de 2019 e 2020, acostados às fls. 87 a 106 e confrontou com o lançamento efetuado pelo estabelecimento no livro RAICMS (EFD), tendo exigido a diferença entre os valores lançados e os efetivamente recolhidos.

Tomando por exemplo o mês 02/2019, no demonstrativo de fl. 7, relacionou os pagamentos do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL com código de receita 2.175 que totalizou R\$ 216.696,80 que constam no sistema Informações do Contribuinte (INC) relacionados na fl. 87. Por sua vez a cópia do livro RAICMS (EFD) juntado à fl. 36, indica lançamento a título de crédito (OUTROS CRÉDITOS) no mesmo mês de R\$ 741.671,29 e a fiscalização exigiu a diferença lançado a maior de R\$ 524.974,49 (R\$ 741.671,29 – R\$ 216.696,80).

O mesmo procedimento foi utilizado em relação aos demais meses do período de apuração, que foi exigido no Auto de Infração.

Pelo exposto, não há do que se falar em falta de materialidade do lançamento, tendo em vista que a apuração dos valores exigidos, teve como base os valores recolhidos conforme DAEs relacionados pela fiscalização relativo ao recolhimento efetivo no mês do ICMS antecipação parcial e o valor lançado a título de OUTROS CRÉDITOS pelo estabelecimento autuado no mesmo mês, que resultou nas diferenças exigidas.

Pelo exposto, conforme fundamentado na decisão recorrida, a descrição da infração, DAEs, livro RAICMS e demonstrativos evidenciam a conduta infracional imputada ao autuado, inexistindo a falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, ora alegada. Por isso, fica rejeitada a nulidade do lançamento suscitada.

No mérito, observo que o recorrente não apresentou qualquer argumento ou prova capaz de desconstituir o lançamento.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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** o Auto de Infração nº 269358.0002/24-0, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 9.492.165,43, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de abril de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS