

PROCESSO	- A. I. N° 233099.0006/20-6
RECORRENTE	- CONS MAR COMÉRCIO VAREJISTA EM MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO E ILUMINAÇÃO EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0223-02/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 28.10.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0256-11/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL APROPRIADA A MAIOR. Constatada a higidez de vários períodos autuados, quanto aos créditos fiscais tomados pela empresa autuada, fato reconhecido pelo próprio autuante, a infração subsiste parcialmente. Mantida a Decisão recorrida deste item. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Conversão da cobrança de imposto em multa, pelo autuante, tendo em vista as saídas posteriores terem sido tributadas normalmente. Revisão fiscal através de diligência solicitada, sendo feitas as verificações e confrontos, tendo ajustes necessários referente a alteração da legislação a partir de novembro de 2016, que passou a considerar como fato gerador da antecipação parcial o momento da emissão da nota fiscal, devendo efetuar o recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente Em Parte**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Recurso Voluntário impetrado pela autuada, em decorrência da decisão proferida pela 2ª JJF ao julgar Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17.09.20, ciente em 29.09.20, no valor original de R\$ 118.200,80, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01. 01.02.74. Utilizou a maior o crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior.

Infração 02. 07.15.02. Recolheu a menor antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização.

A Defesa apresentada pela autuada às fls. 35 a 39, a Informação Fiscal prestada pelo autuante às fls. 49 a 50, a Manifestação apresentada ela autuada às fls. 52 a 54, e, a Manifestação apresentada pelo autuante à fl. 60. Em sessão do dia 24.11.21, por meio do Acórdão JJF nº 0223-02/21VD, fls. 63 a 71, assim decidiu a 2ª JJF:

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através de encaminhamento pelo Domicílio Tributário Eletrônico, de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, em 17/07/2020, através da mensagem 166.810 (fl. 07).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 08 a 24, impressa.

O autuante, quando do lançamento, descreveu as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação.

Registro, por pertinência, o fato de a empresa autuada ter juntado às fls. 47 e 57, mídias contendo arquivos, incluindo aqueles referentes à impugnação e manifestação, contudo, lamentavelmente, os mesmos se encontram no formato PDF imagem, sem possibilidade de cópia, o que prejudica substancialmente a instrução do feito.

De igual modo, não foram localizados os arquivos das intervenções do autuante no processo.

Tal procedimento não atendeu ao disposto no artigo 8º, § 3º do RPAF/99:

“§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato **texto** ou **tabela**, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada”. (Grifei).

O descumprimento verificado e observado gera trabalho manual e demorado para aqueles que intervêm no feito, dificultando, inclusive, a instrução processual.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise do mérito.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Comércio varejista de materiais de construção em geral”, CNAE 47.44-0-99, estabelecido no município de Salvador.

Na infração 01, diante dos termos da informação fiscal prestada pelo autuante, restaram apenas para apreciação os meses de junho de 2015 e dezembro de 2016.

No caso, para o primeiro mês, segundo a defesa, a prova do não cometimento da infração estaria nos Anexos 01, 02, 03 e 04, enquanto para o segundo mês, nos Anexos 05, 06, 07, 08 e 09.

Sabido é que o processo administrativo fiscal, busca, antes de mais nada, a verdade material, princípio basilar e o seu cerne, a qual foi buscada no feito.

Odete Medauar (*A Processualidade do Direito Administrativo*, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

Já o doutrinador Hely Lopes Meirelles (*Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

José dos Santos Carvalho Filho (*Manual de direito administrativo*. 12ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 891) sustenta que tal princípio “autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram”.

Para Paulo de Barros Carvalho (*A prova no procedimento administrativo tributário*. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 34, 1998. p. 105.), o fato de o direito tributário ser regido pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, implica que a obrigação tributária tem nascimento, tão somente, se verificado o fato descrito na regra-matriz de incidência. A prova, pois, assume, relevância no tocante ao processo administrativo fiscal, vez que, sem ela, resta infirmada a aplicação normativa e a constituição do fato jurídico

tributário e da obrigação tributária, por via de consequência.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar aos litigantes, garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Como já observado, não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca esta descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas, como ocorrido no presente caso.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferilas se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

Feitas tais colocações, passo a analisar os argumentos postos.

Para a infração 01, o Anexo 01, apresentado na mídia de fl. 57 dos autos, se reporta a Registro de Apuração do ICMS, constando no canto superior a observação “Modelo P9”, sem qualquer valor legal, vez estar a empresa obrigada a apresentar a Escrituração Fiscal Digital (EFD), única capaz de comprovar as alegações defensivas.

Já o Anexo 02 vem a ser extrato de recolhimento do ICMS no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2020 da empresa autuada, apresentando quatro pagamentos, sendo destacados aqueles relativos aos meses de fevereiro de 2014, cujo pagamento ocorreu em dezembro de 2014, sem qualquer relação ou vínculo com os fatos autuados e/ou alegados, uma vez arguido o recolhimento em duplicidade, não devidamente provado.

Por outro lado, o Anexo 03, se trata de uma planilha elaborada pela empresa, de parcelamento que teria realizado, sem indicar o protocolo ou mesmo acostar cópia do mesmo, o que faz com que a prova não possa ser aceita, pela sua fragilidade, vez que argumento sem o suporte documental necessário e esperado.

Por fim, o Anexo 04, diz respeito a extrato de pagamento realizado a título de parcelamento, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2020 pela autuada, constando apenas os valores com código de receita 1802, sem qualquer elemento no sentido de comprovar a inclusão dos valores de fevereiro de 2014 estarem ali englobados ou inseridos, como afirmado na impugnação apresentada.

Logo, diante da ausência de elementos consistentes de prova, fica mantida a autuação quanto a tal período.

Para o mês de dezembro de 2016, o autuado destaca que as provas do não cometimento da infração estariam nos Anexos 05, 06, 07, 08 e 09.

O Anexo 05 se reporta a extrato de pagamento extraído do sistema da SEFAZ, correspondente ao extrato de recolhimento de DAE ou GNRE, sendo destacado em amarelo o recolhimento de parcela do mês de agosto de 2016, recolhido no mês de outubro de 2016, de R\$ 28.947,61, valor reclamado para o mês de dezembro de 2016.

Por sua vez, o Anexo 06, mais uma vez, traz como elemento de prova, livro fiscal sem valor jurídico probante, vez estar a empresa obrigada a apresentar a Escrituração Fiscal Digital (EFD), única capaz de comprovar as alegações postas em suas intervenções processuais. Mesma situação do Anexo 08.

O Anexo 07 vem a ser o recibo de entrega da EFD, em 22/09/2016, com Protocolo 09.94.D7.18.E1.1E.0E.94.D8.24.F5.C3.87.98.B5.6D.D1.18.B2.BD-7, não comprovando isoladamente a alegada duplicidade de recolhimento.

Quanto ao Anexo 09, se trata de relação de Documentos de Arrecadação, onde estão destacados os recolhimentos efetuados relativamente à apuração do mês de agosto de 2016, um deles em 09/09/2016, e o outro em 11/10/2016, ambos com valor de ICMS de R\$ 27.695,76.

Comparando o Anexo 07, com o Anexo 09, se observa o nexo entre eles, quanto ao valor devido para o mês de agosto de 2016, e o seu recolhimento em duplicidade, o que levaria num primeiro momento a se acolher o argumento defensivo, até pelo fato de a DMA acostada pelo autuante à fl. 31 indicar como outros créditos R\$ 28.947,61.

Entretanto, o procedimento correto seria a repetição do indébito, em processo específico, onde o contribuinte receberia o valor integralmente recolhido, todavia optou por lançar diretamente na escrituração fiscal o montante recolhido em duplicidade, criando a seguinte situação: o crédito fiscal a ser apropriado na escrituração é do imposto, e não do recolhimento total efetuado, o que faz com que o valor da mora não possa ser aproveitado como crédito fiscal, na opção adotada pelo contribuinte, vez ser cobrado pelo inadimplemento da obrigação tributária na data de seu vencimento.

Ademais, pode ter o contribuinte solicitado a restituição do imposto duplamente recolhido, e qualquer decisão no sentido de amparar aqui o seu pleito, o que não negou ter feito em sua defesa apresentada, poderia lhe beneficiar duplamente, motivo para a manutenção da acusação no mês de dezembro de 2015.

Infração parcialmente procedente em R\$ 43.241,72, correspondente aos seguintes períodos e valores:

2015

Junho R\$ 14.294,11

2016

Dezembro R\$ 28.947,61

Quanto a infração 02, a acusação, como já visto, funda-se na falta de recolhimento do ICMS correspondente a antecipação parcial, quando da entrada em operação interestadual, de mercadoria destinada a comercialização, pelo adquirente.

Ou seja: a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no Território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da já mencionada Lei n.º 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

No RICMS/12, o artigo 332 assim determina:

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

(...)

b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização,

relativamente à antecipação parcial do ICMS”.

Ou seja, a regra é o recolhimento devido por antecipação parcial quando do ingresso das mercadorias no território do estado, a menos que o contribuinte se encontre na condição de credenciado, o que implica na dilatação do prazo para o dia 25 do mês seguinte ao da emissão da mercadoria, o que na forma da informação fiscal, não seria o caso. Como a ninguém é dado desconhecer a lei, o contribuinte autuado deveria recolher o imposto nesta oportunidade, em Documento de Arrecadação apartado, com código de receita específico, bem como se creditar do montante do imposto recolhido.

O autuante, em sede de informação fiscal, efetivou algumas exclusões, atendendo ao reclame defensivo do contribuinte, e assumiu o equívoco de cobrar imposto, quando deveria apenas e tão somente lançar multa, não tendo o contribuinte trazido aos autos provas convincentes no sentido de provar a favor dos argumentos expostos, admitindo, entretanto, ser a infração procedente, ainda que parcialmente, para os meses de outubro a dezembro de 2016.

Concordo com o afastamento da cobrança do imposto, e a manutenção da multa, em atenção ao entendimento firmado neste Conselho.

Mais uma vez, aqui, entretanto, nos deparamos com a escassez de provas. No demonstrativo apresentado pela autuada, por várias vezes se faz menção ao fato de “está na memória de cálculo Antecipação mês 11/2016”, entretanto não vieram aos autos, nem as alegadas “memórias de cálculo”, nem os documentos de arrecadação onde constasse a numeração das notas arroladas na autuação com o respectivo recolhimento do imposto por antecipação parcial, o que me inclina a não acolher a argumentação defensiva, mantendo os cálculos efetuados pelo autuante em sede de informação fiscal, ao tempo em que reenquadro a multa aplicada para a prevista no inciso II, alínea “d”, do artigo 42 da Lei 7.014/96.

Infração procedente em parte em R\$ 22.057,89, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2016

Janeiro	R\$ 1.255,14
Março	R\$ 4.490,32
Abril	R\$ 1.953,41
Maio	R\$ 1.738,84
Julho	R\$ 1.238,38
Agosto	R\$ 943,98
Setembro	R\$ 4.160,40
Novembro	R\$ 5.022,28
Dezembro	R\$ 1.255,14

Pelos motivos exposto, tenho o lançamento como procedente em parte.

Ciente da decisão acima relatada, inconformada e dentro do prazo regulamentar, a Recorrente, sem assistência jurídica, protocolou Recurso Voluntário, protocolado em 18.02.22, fls. 81 a 89, buscando sua reforma, objeto da presente análise.

Aponta a fundamentação legal do seu Recurso Voluntário, com base no que facilita o RPAF/BA, no artigo 171, comprovando a tempestividade do mesmo, para, afirmando da capacidade técnica da Junta julgadora, demonstrar a sua inconformidade com a decisão que pugna pela reforma.

Aborda o que foi decidido pela Junta Julgadora, referente à infração 01, dizendo do acatamento de parte dos seus argumentos defensivos do que resultou a manutenção da cobrança sobre os fatos geradores dos meses junho de 2015 e dezembro de 2016, do que diz discordar, por ser a decisão baseada em argumentos falhos. Destaca, relativo à apropriação de crédito oriundo de pagamento efetuado em duplicidade, o que está contido no RICMS e que é equivocado o entendimento da autoridade fiscalizadora ao afirmar que deveria a Recorrente utilizar-se de pedido de restituição do indébito, quando a própria legislação estabelece meio de resarcimento, conforme acima apresentado, o artigo 309, inciso IX, do RICMS/BA.

Contrapõe-se à justificativa da decisão de piso que a cobrança foi em função da não comprovação do lançamento dos créditos, objeto da autuação, em sua escrita fiscal, quando não foi buscado pelo autuante, nem pela Junta Julgadora, a origem dos mesmos, afirmando: “A questão é, apenas, o crédito lançado pela Recorrente, ante os pagamentos indevidos realizados anteriormente, que deveriam ensejar fiscalização para atestar ou não a higidez dos créditos lançados”.

Apresenta detalhamento dos créditos não considerados, informando:

1) Detalhamento do Crédito escriturado no Sped Fiscal mês 06/2015

a) **R\$ 14.294,11, referente ao pagamento indevido da competência de 02/2014, tendo em vista que o mesmo também foi pago através do parcelamento, todas as provas estão - DOCUMENTOS ANEXOS.**

Apresenta quadros demonstrativos do valor da antecipação e do parcelamento efetuado, como abaixo:

PAGAMENTO DE PARCELAMENTO ICMS COMPETÊNCIA				
Nosso Número	Pagamento	Referência	Cod Receita	Receita
1404886679	29/08/2014	000/5	1802	ICMS PARCELAMENTO
1405620064	10/10/2014	001/005	1802	ICMS PARCELAMENTO
1406150912	10/11/2014	002/005	1802	ICMS PARCELAMENTO
1406657103	10/12/2014	003/005	1802	ICMS PARCELAMENTO
1500022249	12/01/2015	004/005	1802	ICMS PARCELAMENTO
1500612657	10/02/2015	005/005	1802	ICMS PARCELAMENTO
Total				

b) **Antecipação Parcial Paga no valor de R\$ 2.810,01(Reconhecido pelo Auditor).**

E, apresenta quadro demonstrativo onde destaca os valores informados e utilizados, destacando o reconhecimento do autuante quanto ao valor de R\$ 2.810,01:

Pesquisar	
Código ajuste da apuração/dedução	Descrição complementar
BA039999 - ESTORNO DE DÉBITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICAS	Estornos de Débitos referente ao CFOP 5929-Art 309-IX-RICM..
BA029999 - OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICAS	Antecipação Parcial Referente ao mês Anterior
BA029999 - OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICAS	Pagamento Indevido.Erro Preparo do Documento de arrecadaç..

2) Detalhamento do Crédito escriturado no Sped Fiscal mês 06/2015

Afirma ser possuidora de crédito fiscal no montante de R\$ 28.947,61 e que o mesmo “refere-se a pagamento a maior do mês 08.2016, conforme apuração de ICMS e SPED fiscal e comprovantes de pagamento - DOCUMENTOS ANEXOS”, reproduzindo extrato da página do sistema da SEFAZ onde se pode identificar a duplicidade de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, referente ao mês de agosto de 2016, em 09.09.2016 e 11.10.2016, como abaixo:

1604878384	09/09/2016	8/2016	759	ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO
1604960575	26/09/2016	8/2016	1145	ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA
1604960662	26/09/2016	8/2016	2175	ICMS - ANTECIPACAO PARCIAL
1605482275	10/10/2016	9/2016	750	ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO

Reafirma serem os créditos por ela utilizados nitidamente legítimos, “contudo, o nobre auditor fiscal eximiu-se de analisar os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte” e que, caso reste alguma dúvida quanto à procedência das provas que acosta ao processo, pleiteia seja o processo convertido em diligência à ASTEC, para comprovação do que afirma.

Aborda a Infração 02, alega procedência parcial da autuação.

Comenta o fato de a tipificação da infração ser a mesma para os exercícios de 2015 e 2016, ocorrendo, por parte do autuante, o acatamento dos argumentos apresentados, os mesmos, também, para os dois exercícios, em relação a 2015, rejeitando, porém, em relação a 2016, o que ocorreu pelo fato de não ter o mesmo efetuado qualquer verificação, muito embora toda a sua escrituração fiscal tenha sido disponibilizada, o que lhe remete a reiterar os argumentos já a apresentados quando da defesa.

Diz que a infração 02 foi originada pela não consideração por parte do autuante de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, portanto não alcançadas pela Antecipação Parcial, assim como, por haver o mesmo considerado como fato gerador da antecipação a data de emissão dos documentos fiscais, o que levou a distorções na sua apuração. Reproduz o disposto do que está contido na Lei nº 7.014/96, artigo 12-A.

Diz que o autuante listou em sua autuação notas fiscais que não compõem o fato gerador do mês alocado, destacando que, o fato gerador para recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, no período de 01.01.2015 a 31.10.2016, era definido pela data da entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte, e, que, somente após a data de 01.11.2016, o fato gerador passou a ser definido pela data da emissão da nota fiscal de venda pelo remetente, apresentando como suporte para sua afirmativa o que contém o RICMS/BA, no artigo 332.

Apresenta quadro demonstrativo dos recolhimentos referentes aos meses de Outubro, Novembro e Dezembro de 2016, onde diz demonstrar “*QUANDO e COMO se deu o pagamento de Antecipação Parcial ou SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, a partir do qual constata-se que apenas algumas notas nos meses 10, 11 e 12/2016, caberia à aplicação de multa de 60%, por não recolhimento do tributo*”, abaixo reproduzido.

Data Ocorrência	Data Venc	Base de Calculo	Multa	Vlr Histórico
31/10/2016	25/11/2016	190,89	60%	114,53
30/11/2016	25/12/2016	8.818,14	60%	5.290,88
31/12/2016	25/01/2017	744,45	60%	446,67

Afirmando estar anexando ao processo todas as provas que justificam o que propugna, pleiteia o envio do mesmo em diligência à ASTEC, para comprovação da procedência parcial da autuação.

Finaliza requerendo Provimento ao presente Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE EM PARTE este Auto de Infração.

Na sessão de julgamento do dia 24/08/2022, o colegiado de segundo plano converte os autos em diligência à INFRAZ DE ORIGEM, com o seguinte teor:

(...)

Considerando não haver o autuante acostado ao processo os demonstrativos de apuração dos valores referente à Antecipação Parcial recolhidos pela Recorrente;

Considerando que, conforme documentação acostada ao processo pela Recorrente, no exercício de 2016, ocorreram registros de notas fiscais onde se encontram recolhimentos efetuados a título de Antecipação Total, não considerados na autuação;

Considerando que as notas fiscais acostadas ao processo pela Recorrente, em sede de Manifestação, por amostragem, demonstram a ocorrência de entradas mistas de mercadorias, tributação normal e sujeitas à Antecipação Total;

Considerando ter a Recorrente demonstrado a entrada de mercadorias sujeitas à Antecipação Parcial cuja consideração para cálculo por parte do autuante foi determinada como a data de entrada das mercadorias, quando deveria ser a data da emissão do documento fiscal;

Considerando a busca da verdade material e os esclarecimentos adicionados ao processo, antes não analisados pelo autuante,

Resolve esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, pela unanimidade dos seus membros, encaminhar o presente processo em diligência à Infaz de origem no sentido de:

01 – Intimar o sujeito passivo no sentido de apresentar analítica e fisicamente as provas referente ao exercício de 2016, que a título de amostragem acostou ao processo;

02 – Determinar ao autuante que à vista do que foi apresentado e argumentado pela Recorrente, efetue o confronto com o que foi inicialmente apurado, concernente ao recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, relativo ao exercício de 2016;

03 – Ocorrendo divergência entre o que foi autuado e o que apresenta a Recorrente, efetue novos demonstrativos com os novos valores encontrados, caso assim ocorra;

Cumprida a diligência pelo autuante, dê-se ciência ao sujeito passivo para, no prazo de 10 dias, manifestar-se caso assim deseje.

Após, retornar o presente processo a esta 1^a CJF para análise e julgamento.

O contribuinte ao ser intimado, conforme fls. 107/109, para o cumprimento do que fora determinado, manifestou-se nas fls. 113/120 e passou a tecer:

Primeiro, volta a pedir a improcedência da infração 1, na qual diz que já ter sido reconhecida no bojo do julgamento, visto que todos os comprovantes referentes as duplicidades dos pagamentos foram apresentadas, por questão de zelo, a Recorrente demonstrará abaixo os demonstrativos dos aludidos pagamentos.

Apresenta detalhamento do Crédito escriturado no SPED Fiscal mês 06/2015. Reporta que a empresa possuía um Crédito total de R\$ 17.104,12, onde reproduziu os fatos já expostos na peça recursal. Reitera, mais uma vez, que o lançamento dos créditos acima é perfeitamente lícito, tendo respaldo no art. 309, IX do RICMS, contudo, o nobre auditor fiscal eximiu-se de analisar os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte.

Voltou a requer, infração 02 a improcedência da autuação. Discorre que a infração se refere ao suposto recolhimento a menor pela Recorrente atinente ao ICMS/antecipação parcial, concernente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no exercício de 2016. Ratifica que o Ilustre Auditor, em sede de defesa inicial, acatou as alegações com relação ao exercício de 2015, visto que este não considerou no cálculo da antecipação parcial, as mercadorias com substituição tributária. Ocorre que, incomumente, o Ilustre Auditor não acatou os mesmos argumentos referentes ao exercício de 2016.

Acrescentou que consta no Auto de Infração em epígrafe, outro equívoco crasso, eis que, a legislação até outubro de 2016, previa que a apuração da antecipação parcial deveria ser recolhida até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria, conforme o § 2º, do art. 332 pela Alteração nº 27, Decreto nº 15.715, de 27/11/14, DOE de 28/11/14, mantida a redação de seus incisos, efeitos de 01/01/15 a 31/10/16. Portanto, sustenta que a planilha ora vergastada acostada no malfadado Auto de Infração, encontra-se em total discordância com a legislação vigente na época auditada. O fato gerador da antecipação parcial foi considerado na data de emissão do documento fiscal.

Destaca que a maioria das notas apontadas pelo Auditor em sua planilha no mês de janeiro, consta na planilha da Recorrente no mês de fevereiro, e assim por diante, pois, fora considerada a data de entrada da mercadoria no estabelecimento, conforme previsão legal na época.

Fala que somente a partir de novembro de 2016, a legislação passou a considerar o fato gerador da antecipação parcial no momento da emissão da nota fiscal.

Com escopo de facilitar a constatação das alegações, apresentou relação das notas fiscais com destaque de ST, todavia, elencadas no memorial do Auto de Infração ora objurgado, de forma equivocada. As referidas notas fiscais irão em anexo (impressas em pdf) à presente manifestação para fins de consulta, saber:

	Número NFe	UF	Data de Emissão	OBS
1	22775	SP	04/01/2016	
2	283547	PE	22/01/2016	
3	1554652	SP	04/03/2016	
4	681045	SP	04/03/2016	
5	92881	SP	29/03/2016	
6	947522	SP	28/03/2016	

7	26888	SP	16/03/2016	
8	2659	SP	21/03/2016	Operação cancelada conforme Nfe 100 de 24/05/16
9	159854	SP	22/03/2016	
10	961612	SC	22/03/2016	Pago Antecipação Tributária
11	947523	SP	28/03/2016	
12	947519	SP	28/03/2016	CFOP 6949 outras saídas
13	289496	PE	23/03/2016	
14	842355	SE	29/04/2016	
15	842356	SE	29/04/2016	
16	842357	SE	29/04/2016	
17	833432	SE	01/04/2016	
18	833433	SE	01/04/2016	
19	833435	SE	01/04/2023	
19	833434	SE	01/04/2016	
20	836626	SE	12/04/2016	
21	836653	SE	12/04/2016	
22	836654	SE	12/04/2016	
23	836655	SE	12/04/2016	
24	85891	SP	14/04/2016	
25	85879	SP	14/04/2016	
26	267570	SP	28/04/2016	
27	697984	SP	28/04/2016	
28	443505	SP	28/04/2016	
29	118274	RJ	29/04/2016	
30	145267	SP	05/04/2016	
31	151886	SP	06/04/2016	
32	99672	SP	30/04/2016	
33	148033	SP	31/05/2016	
34	544928	RJ	02/05/2016	
35	179	MG	11/05/2016	
36	669280	SC	31/05/2016	
37	421230	RJ	31/05/2016	
38	846671	SE	13/05/2016	
39	846669	SE	13/05/2016	
40	846670	SE	13/05/2016	
41	850088	SE	27/05/2016	
42	850089	SE	27/05/2016	
43	850090	SE	27/05/2016	
44	292273	PE	11/05/2016	
45	1020138	SP	28/07/2016	
46	865159	SE	22/07/2016	
47	865158	SE	22/07/2016	
48	109164	ES	04/07/2016	
49	860305	SE	05/07/2016	
50	860306	SE	05/07/2016	
51	860307	SE	05/07/2016	
52	865157	SE	22/07/2016	
53	122263	SP	26/08/2016	
54	122412	RJ	12/08/2016	
55	874372	SE	24/08/2016	
56	874373	SE	24/08/2016	
57	874371	SE	24/08/2016	
58	299467	PE	24/08/2016	
59	870418	SE	09/08/2016	
60	870419	SE	09/08/2016	
61	870420	SE	09/08/2016	
62	25581	SP	20/09/2016	
63	61580	SP	21/09/2016	
64	16998	SC	22/09/2016	
65	18439	MG	22/09/2016	
66	502441	SP	27/09/2016	
67	28822	SP	28/09/2016	
68	1048993	SP	28/09/2016	

69	880281	SE	16/09/2016	
70	880280	SE	16/09/2016	
71	880282	SE	16/09/2016	
72	34208	SP	28/11/2016	
73	1076372	SP	25/11/2016	
74	126427	RJ	21/11/2016	
75	20143	SC	30/11/2016	
76	131703	PR	22/11/2016	
77	162241	NG	23/11/2016	
78	379197	SC	24/11/2016	
79	895819	SE	17/11/2016	
80	895693	SE	17/11/2016	
81	308713	PE	28/11/2016	
82	895818	SE	17/11/2016	
83	307061	PE	11/11/2016	
84	900856	SE	05/12/2016	
85	900857	SE	05/12/2016	
86	900858	SE	05/12/2016	
87	312893	PE	29/12/2016	
88	311297	PE	12/12/2016	
89	906397	SE	23/12/2016	
90	906398	SE	23/12/2016	
91	906399	SE	23/12/2016	
92	30851	SP	14/12/2016	
93	140799	SP	15/12/2016	

Acosta ainda uma planilha didática em Excel, constando os memoriais dos cálculos das antecipações parciais, ou, ST, referentes ao exercício de 2016. Ratifica a Recorrente que não há dúvidas de que estamos diante de um Auto de Infração eivado de atecnias, contrariando frontalmente a legislação tributária que regulamenta a cobrança de ICMS no Estado da Bahia.

Finaliza ratificando pelo Provimento do Recurso Voluntário.

Na conclusão da diligência feita pelo autuante, nas fls. 128-29, informa que após análise dos fatos foram feitas as verificações e confrontos, tendo assim feitos os ajustes necessários referente a alteração da legislação a partir de novembro de 2016, que passou a considerar como fato gerador da antecipação parcial o momento da emissão da nota fiscal, devendo efetuar o recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente. Afirma que elaborou novo demonstrativo referente ao exercício de 2016 (infração 02 – 007.015.003) de multa percentual, conforme fl. 129, sendo reduzido a infração para R\$ 3.231,48 (referente aos valores de R\$ 998,58 de março e R\$ 2.232,90 de novembro, respectivamente).

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 134/140, diz que:

INFRAÇÃO 2 – disse que com vistas no memorial de cálculo apresentado pela Autoridade Autuante, vislumbra-se que em sua manifestação, fl. 128, este reconheceu o equívoco na lavra do auto ora objurgado, visto que, até novembro de 2016, o fato gerador da antecipação parcial, se dava no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento.

EXERCICIO 03.2016 – explica que em sua apuração, o insigne Auditor, em mais uma oportunidade, considerou em sua apuração da antecipação parcial, a data de emissão das notas fiscais, no qual demonstra as incongruências de cada nota fiscal considerada indevidamente na apuração constada no memorial da Autoridade Autuante. Fala que as notas fiscais relacionadas (92880, 100773, 274071 e 15119) constam na apuração da antecipação parcial no exercício 04.2016 (no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento).

Colaciona planilha da apuração 04.2016, fls. 136-37na qual constam as notas supracitadas (destacadas), não obstante o memorial em Excel já ter sido enviado reiteradamente. Apresenta tela extraída do portal da SEFAZ-BA, na qual comprova e pagamento da Antecipação Parcial 04.2016, conforme cálculo.

Reporta que referente a Nota Fiscal-e nº 2659, a operação foi cancelada conforme constado no bojo da NFS-e de DEVOLUÇÃO nº 100, emitida em 24/05/2016 pela Empresa Autuada. Para a Nota Fiscal-e nº 198820, o recolhimento foi realizado sob o regime da ST, no exercício de 03.2023, nos termos do art. 289 do RICMS, conforme memorial de cálculo extraído do sitio da SEFAZ-BA que comprova o pagamento. Quanto à Nota Fiscal-e nº 961612, foi realizado também pela ST, no exercício 04.2023, com o mesmo regulamento citado anteriormente e memória de cálculo localizado no sítio da SEFAZ.

EXERCICIO 03.2016 – salienta que reconhece a falta de recolhimento da Antecipação Parcial, na oportunidade em que se dispõe a pagar com a redução legal nos termos do art. 45 da Lei nº 7.014/96.

Finaliza pedindo pela Procedência Parcial.

Na manifestação do autuante, fl. 152, o mesmo manteve a mesma informação já exposta anteriormente.

Na fl. 154, consta petição de redistribuição para o então conselheiro Erick Vasconcelos Tadeu Santana.

Na fl. 155, consta despacho do então relator devido à desistência do mandato.

Na fl. 156 consta Termo de Redistribution para a conselheira Valdirene Pinto Lima que na fl. 157, a então relatora declarou impedimento por motivo de foro íntimo ou relação profissional.

Na fl. 158 consta Termo de Redistribution para minha relatoria.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário (*fls. 81/89*) da empresa CONS MAR COMÉRCIO VAREJISTA EM MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO E ILUMINAÇÃO EIRELI, devidamente qualificada nos autos, em face de decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) (*fls. 63/71*), que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 233099.0006/20-6.

O referido auto (*fls. 1/3*) foi lavrado em decorrência da constatação de duas infrações distintas, a saber:

- **Infração 01:** Utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação ou do exterior.
- **Infração 02:** Recolhimento a menor de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização.

Quanto à infração 01 (utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial), a recorrente demonstra, por meio de extratos de parcelamento (Extrato de Parcelamento de Débito Declarado nº 1052814-8 e Extrato do PAF nº 850000.2594/14-0), comprovantes de pagamento (DAEs de 03/12/2014 e 19/12/2014) e planilhas de apuração (fls. 113/120), a ocorrência de recolhimentos em duplicidade nos períodos de fevereiro/2014 (quitado via parcelamento e diretamente) e agosto/2016 (pagamentos em 09/09/2016 e 11/10/2016 e também constantes na planilha "Memória Antecipação Parcial e ST 2016").

Tais provas corroboram os créditos escriturados no SPED Fiscal de junho/2015 (R\$ 17.104,12, dos quais R\$ 14.294,11 quitados por parcelamento) e dezembro/2016 (R\$ 28.947,61 oriundos de pagamento a maior).

Nesse contexto, a utilização de crédito oriundo de pagamento em duplicidade não se caracteriza como crédito indevido, mas como restituição de indébito tributário mediante compensação escritural, hipótese admitida pela legislação estadual, desde que observados os critérios de comprovação documental e escrituração regular.

O direito ao crédito decorre do princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, CF/88), permitindo a compensação do ICMS pago anteriormente. A legislação estadual autoriza o resarcimento via crédito escritural em casos de recolhimento a maior ou indevido (art. 309, IX, RICMS/BA), sem exigência obrigatória de pedido formal de restituição, desde que comprovada a duplicidade.

"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:

(...)

IX - o valor dos estornos de débitos, inclusive no caso de imposto pago indevidamente em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, mediante escrituração, no período de sua constatação, pelo valor nominal, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS, mencionando-se a origem do erro; (...)"

Essa interpretação alinha-se à jurisprudência administrativa do CONSEF/BA, que reconhece a validade de créditos escriturais em situações análogas, priorizando a ausência de prejuízo ao erário (ex.: Acórdão CONSEF/BA nº A-0058-05.21-VD, que valida restituição via compensação escritural quando comprovada). Ademais, o STJ reforça que formalismos excessivos não podem obstar o direito ao crédito quando há prova idônea (REsp 1.903.456/BA, Rel. Min. Og Fernandes, 2021).

O princípio da verdade material, basilar no processo administrativo fiscal (art. 37, caput, CF/88; doutrina de Odete Medauar, “A Processualidade no Direito Administrativo”, 2008), impõe à Administração o dever de examinar os fatos reais, independentemente de formalidades, para promover a justiça fiscal. Aqui, as provas apresentadas pela recorrente (fls. 113/120) são idôneas e não contestadas substancialmente, não configurando crédito indevido, mas sim restituição legítima.

Dessa forma, restando demonstrada a duplicidade de recolhimento e a legitimidade do crédito lançado, não subsiste o fundamento da infração 01, haja vista inexistir prejuízo ao erário ou descumprimento material da legislação tributária, assim, inexiste infração, devendo ser julgada improcedente.

No tocante à infração 02 (recolhimento a menor de antecipação parcial em aquisições interestaduais para comercialização), a sistemática está prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/1996 e art. 332, III, “b” do RICMS/BA. A diligência realizada (fls. 104/105 e 128) confirmou a necessidade de ajustes em razão da alteração legislativa promovida pelo Decreto nº 16.987/2016 (vigente a partir de novembro/2016), que passou a considerar o fato gerador na emissão da nota fiscal, com recolhimento até o dia 25 do mês subsequente. Após recálculo, a exigência remanesce em R\$ 3.231,48 (R\$ 998,58 de março/2016 e R\$ 2.232,90 de novembro/2016), convertida em multa percentual, sem cobrança de imposto principal, uma vez que as saídas posteriores foram tributadas, conforme planilha anexa à informação fiscal (fl. 129).

A recorrente alega exclusão de mercadorias sujeitas à substituição tributária e equívocos na data do fato gerador, mas as provas (notas fiscais e memoriais de fls. 113/120) não elidem integralmente a exigência remanescente, conforme análise fiscal (fl. 128). A jurisprudência do CONSEF/BA é pacífica no sentido de manter a multa quando comprovado recolhimento insuficiente, ainda que parcial (ex.: Acórdão CONSEF/BA nº A-0031-06.24-VD, que ajusta valores por antecipação parcial após diligência). Assim, a infração subsiste parcialmente, nos termos da planilha de fl. 129.

Ante todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO TOTAL, reformando a decisão da 2ª JJF (fls. 63/71) para: **(i)** julgar IMPROCEDENTE a infração 01, reconhecendo a legitimidade dos créditos escriturados, referente aos meses de junho/2015 e dezembro/2016, com base no art. 309, IX, RICMS/BA, nos princípios da não cumulatividade e da verdade material; e **(ii)** manter PARCIALMENTE PROCEDENTE a infração 02, reduzindo a multa aos valores recalculados na diligência, para o total de R\$ 3.231,48 (fls. 128/129), sem acréscimo de imposto principal.

INFRAÇÃO 2

OCORRÊNCIA	B.CÁLCULO	MULTA	VL. JULG-JJF	VL. JULG-CJF-DILIGÊNCIA
JAN/2016	2.001,91	60%	1.255,14	0,00
MAR/2016	7.483,87	60%	4.490,32	998,58
ABR/2016	3.255,69	60%	1.953,41	0,00
MAI/2016	2.898,07	60%	1.738,84	0,00
JUL/2016	2.063,98	60%	1.238,38	0,00
AGO/2016	1.573,31	60%	943,98	0,00
SET/2016	6.934,01	60%	4.160,40	0,00
NOV/2016	8.370,48	60%	5.022,28	2.232,90
DEZ/2016	2.621,67	60%	1.573,00	0,00
TOTAL			22.375,75	3.231,48

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233099.0006/20-6, lavrado contra **CONS MAR COMÉRCIO VAREJISTA EM MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO E ILUMINAÇÃO EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.231,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO D’ALMEIDA BRANCO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS