

**PROCESSO** - A. I. Nº 279102.0003/15-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - REAL COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (KAMAX COMÉRCIO LTDA.)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0025-01/16  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04/11/2016

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0230-11/16

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Autuante na informação fiscal admitiu que o estorno efetuado pelo contribuinte, referente às saídas interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, não causou prejuízo ao erário estadual, opinando pela insubsistência da autuação quanto a estes fatos. Descabida a exigência fiscal nos estornos realizados pelo autuado atinente às devoluções de compras, apesar do equívoco do contribuinte ao aplicar alíquota superior à determinada pela legislação. Estorno anulou débito de saída inexistente. Infração insubsistente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Autuação não impugnada. Entretanto, estando o autuado obrigado ao uso da EFD a partir de 01/01/2013, por consequência estava dispensado da entrega dos arquivos magnéticos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95, conforme art. 253 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, a partir daquela data. Excluído da exigência fiscal o valor atinente ao período no qual o autuado já não estava obrigado a entregar os arquivos magnéticos. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente processo foi encaminhado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, a qual formalizou Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, em face da Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 0025-01/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$193.002,58, acrescido de multas, em decorrência de duas infrações, ambas objeto do Recurso, assim descritas:

*Infração 01. Efetuar estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, nos meses de março a dezembro de 2012, fevereiro a novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$179.292,58, acrescido da multa de 60%;*

*Infração 02. “Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação”, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$13.800,00. Período de ocorrência: maio, julho, agosto, outubro, e dezembro de 2012, janeiro de 2013. Consta que, apesar de usuário de ECF-IF e ter no ano anterior faturamento superior a R\$360.000,00, não apresentou à SEFAZ nenhum arquivo magnético Sintegra, referente aos períodos autuados, em desconformidade com o previsto nos artigos 683, 686 e 708-A, do RICMS/97 e art. 259 do*

RICMS/BA/12.

O autuado, às fls. 98/100, apresentou defesa, concentrando a sua irresignação na infração 01, defendendo a tese de que os estornos efetuados diziam respeito exclusivamente às operações de saídas interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto foi pago nas suas aquisições. Anexou à defesa, cópias dos livros Registro de Entradas, cópias dos livros Registros de Saídas e cópias de todas as notas fiscais constantes nos referidos livros.

Por sua vez, a autuante, na informação fiscal (fls. 600/602), asseverou que, ao se examinar as NF-e de saídas interestaduais constatou que o CFOP encontrado é invariavelmente 6101 ou 6102, referentes à comercialização de um produto comum, porém, no livro Registro de Apuração do ICMS se deparou com diversos estornos de débitos referentes ao CFOP 6404, não encontrado nas notas fiscais e que trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Reconheceu que, apesar das inconsistências relatadas, se verificava que o procedimento adotado não resultava em prejuízo efetivo para o Estado, haja vista que, no final, o âmago das disposições dos artigos 301 e 302 do RICMS/2012, que regulamentam a matéria e buscam evitar a duplicidade de pagamento do imposto, terminou por ser contemplado.

Ainda em relação à imputação 1, conservou a autuação para as operações de “devolução” de mercadorias, apontadas no período de junho e julho de 2013.

Quanto à infração 2, manteve integralmente a autuação.

Consubstanciado no Acórdão JF N° 0025-01/16, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, com Decisão de teor adiante transcrito:

*“O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de 02 infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.*

*A infração 01 diz respeito à realização de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.*

*Verifica-se que a imputação decorreu de situações distintas atinentes ao estorno de débito procedido pelo autuado.*

*Ou seja, conforme esclarecido pelo autuante, o contribuinte escriturou de forma irregular às saídas interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, inclusive as realizadas através de venda em veículo, pois não segregou as mercadorias relacionadas em acordos interestaduais com outras unidades da Federação daquelas que não estão nesta condição.*

*Efetivamente, se constata a procedência do registro feito pelo autuante de que nas NF-e de saídas interestaduais emitidas pelo autuado invariavelmente foram indicados os CFOPs 6101 ou 6102, códigos estes referentes à comercialização de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, enquanto no livro Registro de Apuração do ICMS constam diversos estornos de débitos referentes ao CFOP 6404, não encontrados nas notas fiscais emitidas e que trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*Certamente que o confronto entre as notas fiscais de saídas e o livro Registro de Apuração do ICMS - em face do registro irregular incorrido pelo autuado - totalizaram valores divergentes, com estornos de débitos no referido livro referentes aos CFOPs que não existiam na documentação fiscal emitida, o que levou o autuante a efetuar o lançamento.*

*Ocorre que, apesar da irregularidade escritural admitida pelo próprio autuado, o próprio autuante ao prestar a Informação Fiscal reconheceu de forma escorreita que o procedimento adotado não resultou em prejuízo efetivo para o Estado, haja vista que, no final, o âmago das disposições dos artigos 301 e 302 do RICMS/2012, que regulamentam a matéria e buscam evitar a duplicidade de pagamento do imposto, termina por ser contemplado.*

*O art. 301, § 1º, I e II, do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, estabelece:*

*Art. 301. Nas operações interestaduais para estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, se as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo:*

*(...)*

§ 1º Em substituição ao procedimento recomendado no caput, poderá o contribuinte utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS;

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS; ou

II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS.

Nessa mesma linha segue o art. 302, I, II, do mesmo RICMS/BA/12 ao determinar:

Art. 302. Na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o contribuinte poderá:

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, desde que comprove que a mercadoria foi entregue ao destinatário; ou

II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS.”.

Os dispositivos regulamentares acima reproduzidos permitem concluir que, de fato, no presente caso, o procedimento adotado pelo autuado não resultou em prejuízo ao erário estadual, haja vista que não houve descumprimento de obrigação principal – fato ressaltado pelo próprio autuante -, considerando que o imposto destacado no documento fiscal é passível de estorno.

Relevante observar que o artigo 112 do RICMS/BA/97, aduzido pelo autuado, ao determinar que o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal, está se referindo àquelas situações diversas das tratadas nos artigos 301 e 302 do RICMS/BA/12, haja vista que nos casos destes últimos artigos existe previsão expressa de estorno de débito fiscal, portanto, tratando-se de norma específica que prevalece sobre a norma geral tratada no art. 112.

Conclusivamente, no que tange ao estorno de débito atinente a esta primeira situação descabe a exigência fiscal.

Quanto à segunda situação, ou seja, as devoluções de mercadorias aduzidas pelo autuado, observo que a alegação defensiva é de que, no mês de junho de 2013, no dia 19/06/2013, recebeu as mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 2659, emitida em 14/06/2013 por C E R Cereais Ltda., e neste mesmo dia efetuou a devolução total através da Nota Fiscal nº. 5028. Alega que, por se tratar de mercadoria amparada por isenção do ICMS, a escrituração no livro Registro de Entradas foi efetuada sem o lançamento do crédito, razão pela qual estornou o ICMS destacado na Nota Fiscal de devolução no valor de R\$16.702,28.

Verifico que o autuante contesta alegação defensiva. Afirma que o autuado convenientemente omite o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de entrada nº 2.659, no caso R\$ 9.742,99, que não foi creditado, contudo, o imposto no valor de R\$16.702,28, lançado na Nota Fiscal de saída é realçado na defesa e foi apropriado completamente através de estorno de débito.

Assevera que a norma é clara ao determinar que o crédito do imposto seja exatamente igual ao imposto lançado na nota fiscal de entrada, portanto, nesta operação mantém o estorno de crédito da diferença no valor de R\$6.959,29.

Na realidade, o que se verifica neste caso é que o autuado escriturou a Nota Fiscal nº 2659 - cópia à fl. 512 dos autos - no livro Registro de Entradas - fl. 511 dos autos -, sendo que a referida Nota Fiscal tem como base de cálculo o valor de R\$139.185,60 com ICMS no valor de R\$9.742,99, calculado a alíquota de 7% , por ter a sua origem no Estado de Minas Gerais. Vale registrar que o autuado não lançou o crédito o valor do imposto destacado na referida Nota Fiscal.

Ocorreu que o autuado devolveu integralmente as mercadorias adquiridas, tendo emitido neste sentido a Nota Fiscal de devolução nº 5028 - cópia à fl. 514 dos autos - escriturada no livro Registro de Saídas - fl. 513 dos autos -, contudo, apesar de ter utilizado a mesma base de cálculo da entrada, isto é, R\$139.185,66 , indicou equivocadamente o ICMS no valor de R\$16.702,28, calculado a alíquota de 12%, em vez de 7%, já que deveria aplicar a mesma alíquota apontada na Nota Fiscal de aquisição nº 2659.

È certo que o art. 451 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, estabelece que na devolução de mercadorias, o

*contribuinte inscrito no cadastro emitirá nota fiscal com destaque do imposto, se for o caso, mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida.*

*Já o art. 452 do mesmo RICMS/BA/12, estabelece que na hipótese de devolução de mercadoria cuja entrada tenha ocorrido sem utilização de crédito fiscal pelo recebedor, será permitido a este creditar-se do ICMS lançado na nota fiscal de devolução, desde que em valor igual ao do imposto lançado no documento originário.*

*No caso em exame, verifica-se que autuado claramente se creditou em valor superior ao lançado na nota fiscal originária, o que, em princípio, poderia caracterizar uma conduta infracional. Entretanto, a análise dos elementos acima reportados permite concluir que, de fato, teria o autuado que efetuar o estorno de débito do valor lançado na Nota Fiscal de devolução 5.028 na sua integralidade, pois, caso contrário, iria suportar um débito decorrente de uma saída inexistente.*

*Diante disso, não procede a exigência fiscal quanto ao mês de junho de 2013.*

*Quanto à exigência atinente ao mês de julho de 2013, o que se verifica é que o autuado escriturou as Notas Fiscais nºs 1.518 e 1.519 - cópias às fls. 533 e 534, respectivamente - no livro Registro de Entradas - cópia à fl. 532 dos autos -, sendo que a Nota Fiscal nº 1.518 tem como base de cálculo o valor de R\$152.000,00 com ICMS no valor de R\$10.640,00, calculado a alíquota de 7% , por ter a sua origem no Estado de Minas Gerais. Já a Nota Fiscal nº 1.519 tem como base de cálculo o valor de R\$20.000,00 com ICMS no valor de R\$1.400,00, calculado a alíquota de 7% , por ter a sua origem no Estado de Minas Gerais. Vale registrar que o autuado lançou a crédito o valor do imposto destacado nas referidas Notas Fiscais.*

*Ocorre que o autuado devolveu integralmente as mercadorias adquiridas através das Notas Fiscais nºs 1.518 e 1.519, tendo emitido, nesse sentido, as Notas Fiscais de devolução nºs. 5.261 e 5.262 - cópias às fls. 536 e 537, respectivamente - escrituradas no livro Registro de Saídas - cópia à fl. 536 dos autos -, contudo, apesar de ter utilizado a mesma base de cálculo das entradas, isto é, R\$20.000,00 e R\$152.000,00, indicou equivocadamente o ICMS no valor de R\$2.400,00 e R\$18.240,00, calculado a alíquota de 12%, em vez de 7%, já que deveria aplicar a mesma alíquota apontada nas Notas Fiscais de aquisição nºs 1.518 e 1.519.*

*Neste caso, também, verifica-se que o autuado, efetivamente, se creditou em valor superior ao lançado na nota fiscal originária, o que, em princípio, poderia caracterizar uma conduta infracional. Entretanto, a análise dos elementos acima reportados permite concluir que, de fato, teria o autuado que efetuar o estorno de débito do valor lançado nas Notas Fiscais de devolução nºs 5.261 e 5.262 na sua integralidade, pois, caso contrário, iria suportar um débito decorrente de saídas inexistentes, decorrente da diferença a mais destacada nos documentos fiscais.*

*Desse modo, também não procede a exigência fiscal quanto ao mês de julho de 2013.*

*Diante do exposto, esta infração é integralmente insubsistente.*

*No que concerne à infração 02, observo que não foi objeto de impugnação, significando dizer que o silêncio do autuado confirma o acerto da autuação.*

*Entretanto, conforme consulta feita no sistema da SEFAZ/BA, constato que o autuado passou a ficar obrigado ao uso da EFD a partir de 01/01/2013, o que, por consequência o dispensa da entrega dos arquivos magnéticos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95, consoante estabelece o art. 253 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, a partir daquela data.*

*Diante disso, como a autuação abrange, também, o mês de janeiro de 2013, descabe a exigência quanto a este mês, o que resulta na exclusão do valor de R\$1.380,00,, sendo esta infração parcialmente subsistente no valor de R\$12.420,00.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."*

Em decorrência da desoneração do sujeito passivo ultrapassar o valor do limite previsto no art. 169, I, "a", "1", do RPAF/99, a 1ª JF recorreu de ofício de sua Decisão.

## VOTO

É objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 1ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epígrafado, composto de dois lançamentos, que dizem respeito respectivamente, à realização de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto e à falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível

de detalhe exigido pela legislação, sendo as irregularidades apuradas no âmbito dos exercícios de 2012 e 2013.

Examinada, cuidadosamente, a procedimentalidade, verifica-se ter sido o decisório recorrido exemplarmente proferido, nesse passo, desmerecendo qualquer tipo de reforma, porquanto acolhidos os argumentos sustentados pelo sujeito passivo, no que tange à imputação 1, frise-se, os quais se encontravam alicerçados em elementos probantes irrefutáveis.

Válido ressaltar que o próprio autuante, conforme retrata a Informação Fiscal de fls. 600/602, acatou as alegações e documentos defensivos para quase a totalidade dos lançamentos contidos na infração, mantendo apenas os lançamentos referentes às operações de “devolução” realizadas em junho e julho de 2013.

Nesse contexto, a JJF acolheu as razões defensivas, corroboradas em parte pelo autuante, que apesar da irregularidade escritural admitida pelo próprio autuado, o procedimento adotado não resultou em prejuízo efetivo para o Estado, haja vista que, no final, a essência das disposições dos artigos 301 e 302 do RICMS/2012, que regulamentam a matéria e buscam evitar a duplicidade de pagamento do imposto, termina por ser contemplado.

Do mesmo modo, apesar do autuante ter mantido os lançamentos fiscais para as operações de “devolução”, acertadamente entendeu a JJF que descabia a exigência fiscal, já que o contribuinte escriturou as notas fiscais de entrada, sem lançar a crédito o valor do imposto destacado nas referidas notas fiscais e, em seguida, devolveu integralmente as mercadorias adquiridas, emitindo nesse sentido notas fiscais de devolução, escrituradas no livro de Registro de Saídas, contudo, apesar de ter utilizado a mesma base de cálculo da entrada, indicou equivocadamente o ICMS na saída, calculado a alíquota de 12%, em vez de 7%, já que deveria aplicar a mesma alíquota apontada nas notas fiscais de aquisição.

O art. 452 do RICMS/BA/12 estabelece que na hipótese de devolução de mercadoria cuja entrada tenha ocorrido sem utilização de crédito fiscal pelo recebedor, será permitido a este creditar-se do ICMS lançado na nota fiscal de devolução, desde que em valor igual ao do imposto lançado no documento originário.

No caso sob exame, verifica-se claramente que o sujeito passivo ao efetuar os estornos, se creditou em valor superior ao lançado na nota fiscal originária, o que, em princípio, poderia caracterizar uma conduta infracional. Entretanto, a análise dos elementos constantes nos documentos, e das razões asseveradas pelo contribuinte, permite concluir que, de fato, teria o autuado que efetuar os estornos de débito do valor lançado nas notas fiscais de devolução na sua integralidade, pois, caso contrário, seria onerado em débitos decorrentes de saídas inexistentes.

Nesse compasso impecavelmente entendeu a JJF, não proceder as exigências fiscais lançadas nos meses de junho e de julho de 2013.

Tangentemente à infração 2, que não foi objeto de impugnação pelo sujeito passivo e mantida, logicamente pelo autuante, mais uma vez, agiu a JJF, com justiça e correção ao excluir da increpação um lançamento indevido.

Assim é que, após consulta feita no sistema de cadastro da SEFAZ/BA, a junta constatou que o sujeito passivo passou, a partir da data de 01/01/2013, ficar obrigado ao uso da EFD, fato este que traria, por consequência, a dispensa da entrega dos arquivos magnéticos, estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95, a partir da referida data, conforme estabelece o art. 253 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Diante disso, procedeu então a 1ª JJF, a exclusão na autuação, do lançamento (multa por descumprimento de obrigação acessória) referente ao mês de janeiro de 2013, reduzindo a imputação de R\$13.800,00 para o valor de R\$12.420,00.

Destarte, evitando delongas desnecessárias, por ser a matéria eminentemente fática e apresentando-se fidedignas as ponderações defensivas, a informação do autuante e a intervenção da Junta, acompanho integralmente a Decisão da JJF, considerando procedente em parte o lançamento atinente ao Auto de Infração ora analisado e, portanto, mantendo a redução do débito sob análise.

Concludentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 5ª JJF, mantendo incólume a Decisão recorrida, por se encontrar em consonância com o Direito e a Justiça.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279102.0003/15-2**, lavrado contra **REAL COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (KAMAX COMÉRCIO LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$12.420,00**, prevista no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS