

**A. I. Nº** - 207494.0003/17-6  
**AUTUADO** - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA  
**AUTUANTES** - REGINALDO CANDIDO DE MEDEIROS FILHO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 26.06.2018

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0091-04/18**

**EMENTA:** ICMS. I. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALORES LANÇADOS COMO “OUTROS CRÉDITOS”. Contribuinte não apresentou documento comprobatório do direito ao uso, quando intimado. (art. 31, da Lei 7.014/96). Infração subsistente. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2017, exige o valor de R\$175.569,15, inerente ao ano de 2012, conforme demonstrativo e documentos às fls. 6 a 11 dos autos, e CD/Mídia de fl. 7, em razão da seguinte irregularidade:

- 1 INFRAÇÃO 1 - 01.02.42:Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito nos meses de novembro e dezembro de 2012, conforme demonstrativo de fl. 6 e documento às fls. 9 à 10 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$175.569,15, com enquadramento no art. 31, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 300 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Às fls. 21 a 34 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos: diz que é tempestiva a presente impugnação, tendo em vista que a intimação quanto à notificação do Auto de Infração, marco inicial do prazo de 60 (sessenta) dias de que trata o art. 132, II da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário Estadual), ocorreu em 05/10/2017 (quinta-feira), findando-se o respectivo termo em 04/12/2017 (segunda-feira).

Preliminarmente traz aspectos de nulidade por vício material no lançamento. Observa que, como é de conhecimento, o Auto de Infração que objetiva a exigência de crédito tributário, tem a natureza jurídica de lançamento de ofício e, exatamente por essa razão, deve se pautar em todas as formalidades previstas na legislação, a fim de que se proceda à regular constituição do débito, conforme determina o art. 142 do CTN, que destaca.

Diz que, consoante se infere da leitura do mencionado dispositivo legal, a descrição circunstanciada do dispositivo legal infringido, é imprescindível para justificar a exigência do tributo. Dessa forma, aduz que a não observância de tal exigência possui o condão de viciar, de forma insanável, o respectivo procedimento administrativo, acarretando a nulidade do lançamento por vício formal.

Mais adiante, diz que é despiciendo argumentar que o auto de infração deve conter requisitos básicos de validade, dentre os quais se insere a correta capitulação do fato infracional, pois, se assim não fosse, poderia a autoridade fiscal lançar mão da infração absolutamente viciada e imputá-la ao particular sem, em contrapartida, demonstrar na lei se realmente existe suporte para tanto, isto é, se existe uma hipótese de incidência que corresponde a um fato, no mundo dos acontecimentos, realizado pelo particular que por não ter dado ensejo ao pagamento de tributo, transgride flagrantemente a lei.

Por outro lado, diz que a finalidade da regra de constituição do crédito tributário pelo lançamento

de ofício, contido no Auto de Infração, é possibilitar o conhecimento pelo particular dos elementos para produzir defesa em seu favor, obstando cobranças arbitrárias. Neste sentido, a precariedade na motivação quanto à metodologia para arbitramento do auto de infração, também reproduz cerceamento do direito de defesa da ora impugnante.

E, por certo, diz que esse cerceamento de defesa viola frontalmente os já destacados princípios da ampla defesa e do contraditório, previstos no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, segundo o qual *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”*.

Trazendo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, dentre outros, de que a lei tributária ao instituir o tributo não deve apenas indicar-lhe o nome mas apresentar todos os elementos essenciais que servem para individualizá-lo, ou seja, deve conter fato gerador, base de cálculo e contribuinte.

Neste contexto, diz que a autoridade não demonstrou o critério, o método e a forma de apuração da base de cálculo do débito fiscal, de modo que não é possível identificar como foi calculada a base de cálculo.

Desta forma, destacando outros aspectos, fazendo referência à Súmula 1 deste Conselho da Fazenda Estadual ("CONSEF"), diz que o lançamento contém vício material, porquanto foi motivado de forma deficiente, apenas presumindo o lançamento de “Outros Créditos” no Livro de Apuração do ICMS, mencionando os demonstrativos que não reproduzem a devida motivação, o que constitui erro de direito, que ceifa o direito de defesa do contribuinte e eiva de nulidade o crédito tributário. Logo, o reconhecimento da nulidade do auto de infração impugnado, pelas razões acima expostas, é medida que se impõe e desde já se requer.

No mérito, diz que o auto de infração foi lavrado por supostamente ter se apropriado indevidamente de créditos de ICMS, o que teria levado ao inadimplemento do imposto nas competências de 11/2002 e 12/2012. Aduz, então, que o Agente Fiscal assumiu a equivocada premissa, segundo a qual a apropriação de crédito escritural no valor “X,” representa necessariamente abatimento do crédito tributário de ICMS nesse mesmo montante “X,” ao final do respectivo período de apuração.

Em outras palavras, diz que de forma absolutamente inusitada e sem precedentes, a Autoridade Administrativa lançadora acabou por exigir da impugnante o pagamento de crédito escritural indevido de ICMS, como se crédito tributário inadimplido fosse, confusão conceitual essa que há muito já foi reprovada pela jurisprudência do E. STF. Cita ementa do Recurso Extraordinário.

Momento seguinte, diz que isso compreendido, sendo certo que o crédito escritural do ICMS é apenas um elemento a ser considerado para o cálculo do montante de ICMS a pagar, vê-se que de forma alguma poderia a Autoridade Fazendária transformar automaticamente os valores glosados, em “crédito tributário” a pagar.

Observa que deveria, em respeito à metodologia de apuração própria do sistema não-cumulativo, posta pelo art. 155, § 2º, I da Constituição Federal, e reproduzida pelos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, subtrair os “créditos escriturais” considerados indevidos do saldo composto por todos os demais “créditos escriturais” apurados em cada período de apuração, para confrontar a respectiva diferença contra a soma dos débitos identificados nesse mesmo hiato (art. 24, da LC 87/96).

Por fim, diz que para que não reste dúvida quanto ao fato de que o Auto de Infração não aponta nada além dos “créditos escriturais” tidos por irregulares (subtraendo da conta de diminuição supramencionada), basta notar que os documentos que o instruem não apresentam nem mesmo uma simples planilha que se preste à recomposição, sequer por dedução, dos saldos credores escriturados pela impugnante no período autuado.

Nesse sentido, tendo em vista que o equívoco conceitual em que incorreu o Fiscal Autuante fez

com que tal autoridade se descuidasse de seu dever funcional de apurar corretamente o ICMS supostamente devido entende que o cancelamento da cobrança em apreço é medida que se impõe, o que desde já se requer.

Do caráter confiscatório da multa aplicada. Assevera que é necessária a observância aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Observa que caso os argumentos suscitados anteriormente não sejam suficientes para desconstituir os créditos em cobrança, o que apenas se admite por amor ao debate, a questão que se coloca é saber se pode a Autoridade Fazendária exigir o pagamento de multa em valor equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto.

Momento seguinte diz que a resposta é evidentemente negativa. Isso porque, como cirurgicamente apontado por Schubert de Farias Machado, para que a Administração possa instituir e cobrar uma multa, *“é necessário um vínculo de proporcionalidade e razoabilidade entre o ilícito e a pena cominada em lei, sem o qual esta restará inconstitucional.”*

Em outras palavras, diz que conforme consignou a Suprema Corte nos autos do RE nº 760.783, a fixação de determinada penalidade, somente se mostrará constitucional e em sintonia com o princípio da proporcionalidade, se mantiver íntima relação de dependência entre a conduta ilícita do agente e sua intensidade material.

Citando outros entendimentos, em especial decisões proferidas por alguns ministros do STF, aduz que é evidente a natureza confiscatória da multa em questão, prática essa que é vedada pela Carta Magna, como está posto no artigo 150, IV da CF/88.

Desta maneira, diz que caso não afastada integralmente a exigência do ICMS, merece ser integralmente acolhida a presente Impugnação, a fim de que, subsidiariamente, seja afastada a penalidade aplicada pela Fiscalização no patamar de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto supostamente devido, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Do exposto, requer que seja conhecida e julgada procedente a presente impugnação, para que seja afastada a cobrança fundada no auto de infração ora combatido.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 102 dos autos, assim se posiciona:

Após destacar os termos da defesa, diz que todas as infrações constantes do Auto de Infração estão devidamente respaldadas nos dados constantes dos Arquivos Magnéticos enviados pela empresa à Sefaz que foram confrontados com as Notas Fiscais de Entradas e Saídas de mercadorias e os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa, ou seja, todos os elementos constantes deste Auto de Infração estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal arrecadados junto à empresa e devidamente analisados.

Sobre o vício material no lançamento, destaca que as alegações de que a Autoridade Fiscal, ao expedir o Auto de Infração, no enquadramento da infração 1, não se pautou em todas as formalidades previstas na legislação a fim de que se procedesse à regular constituição do débito, conforme determina o art. 142 do CTN e que não contém requisitos básicos de validade, dentre os quais se insere a correta capitulação do fato infracional, que não procedem.

Aduz que os argumentos apresentados pela Autuada não procedem, uma vez que a fundamentação específica da infração está enquadrada de acordo com as normas que regem o RICMS/Ba, aprovado pelo Decreto nº 6.284/87 e a multa aplicada com base na Lei nº. 7.014/96, e enquadramentos apresentados pelo SEAI – Sistema de Emissão de Auto de Infração da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, desenvolvido pela DTI - Departamento de Tecnologia da Informação, sob a responsabilidade da GEAFI – Gerência de Automação Fiscal, tudo como determina as normas do Art. 42 do CTN.

Quanto aos argumentos de mérito, relativos a indevida glosa de crédito, diz também que não

procedem. Destaca que a impugnante lançou em seu Livro Registro de Apuração do ICMS enviado a Sefaz, na coluna “*CREDITOS AJUSTADOS APURAÇÃO*”, nos meses de novembro e dezembro de 2012 os valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47 respectivamente, conforme demonstrativo extraído da EFD apresentada pela Impugnante (fl. 06 do PAF), não apresentando nenhum documento comprobatório e nenhuma planilha para comprovação dos referidos créditos fiscais.

Aduz que, solicitado o livro Registro de Apuração do ICMS da Impugnante, foi- nos enviado em PDF (fls.111 a 118 do PAF), onde consta lançado também na coluna “*CRÉDITO FISCAL*” - 006 - Outros Créditos (Discriminar Abaixo) nos meses de novembro e dezembro de 2012, os valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47 que foram abatidos na apuração do ICMS devido nos referidos meses, conforme o livro Registro de Apuração do IC (fls. 111 a 116 do PAF).

Diz que vale salientar que a Impugnante, nos argumentos apresentados, alega que esses valores não teriam levado necessariamente ao abatimento do imposto devido, e que a Autoridade Administrativa lançadora, acabou por exigir o pagamento de crédito escritural indevido de ICMS como se crédito tributário inadimplido fosse.

Destaca que como se pode constatar e comprovar, os valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47 foram abatidos na apuração do ICMS devido nos referidos meses, tanto no livro de Apuração enviado através da EFD (fls. 06. PAF), como no livro de Apuração de ICMS emitido pela empresa e enviado por PDF.(fls.111 a 116 do PAF).

Neste contexto, diz que as razões apresentadas pela Impugnante não têm fundamento, como ficou acima comprovado e que os valores de créditos lançados indevidamente foram abatidos na apuração do ICMS devido nos referidos meses, conforme o seu livro de Apuração enviado através da EFD (fls. 06. PAF), como no livro de Apuração de ICMS emitido pela empresa e enviado por PDF.(fls.111 a 116 do PAF).

Diante do acima exposto, diz que não há o que se discutir, a infração é totalmente procedente.

Sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, quanto aos argumentos suscitados de que a Autoridade Fazendária não pode exigir o pagamento de multa em valor equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, porque ofende o princípio da proporcionalidade; e que está penalidade é uma violação patente à norma posta pelo art. 150, IV da Constituição Federal, já reconhecida pela jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal; diz que não procede.

Observa que as alegações não têm fundamento, uma vez que o percentual das multas aplicadas estão de acordo com a legislação do ICMS do Estado da Bahia - Lei 7014/96.

Por todo o exposto, diz que abraçar os argumentos expostos pela Autuada, significa, ao final ,desconstituir todas as normas tributária que regem a legislação do ICMS do Estado da Bahia.

Assim sendo, em seu entendimento, diz que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA., considerando que as razões apresentadas pela autuada não têm fundamento como ficou acima comprovado.

Assevera então que não há o que se discutir, o auto de infração é totalmente procedente no valor de R\$175.569,15. É como espera que seja julgado para reparar o dano causado à Fazenda Pública com o irregular procedimento da Autuada.

## VOTO

Preliminarmente, constato que o sujeito passivo postula a nulidade da autuação por vício material no lançamento, sob a perspectiva de que o Auto de Infração que objetiva a exigência de crédito tributário, tem a natureza jurídica de lançamento de ofício, e exatamente por essa razão deve se pautar em todas as formalidades previstas na legislação, a fim de que se proceda à regular constituição do débito, conforme determina o art. 142 do CTN.

Diz que a descrição circunstanciada do dispositivo legal infringido é imprescindível para

justificar a exigência do tributo. Mais adiante, diz que o auto de infração deve conter requisitos básicos de validade, dentre os quais se insere a correta capitulação do fato infracional.

Tais alegações não prosperam. Como bem destacou o Autuante em sede de Informação Fiscal, a fundamentação específica da infração cometida está devidamente posta na inicial dos autos, de acordo com as normas que regem a legislação, mais especificamente os artigos 39 e 40 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, com a descrição clara da acusação que é a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, quando devidamente inquirido na forma do expediente acostado às fls. 9/10 dos autos.

Também traz aos autos, o sujeito passivo, como arguição de nulidade, a necessidade de demonstração de forma clara e compreensiva, a apuração da base de cálculo do lançamento fiscal constituído. Nesse contexto, não vejo como não refutar tal argumento, vez que no demonstrativo de autoria, constante da fl. 6 dos autos, que dá sustentação à autuação, relativo à consolidação do livro Registro de Apuração do ICMS do exercício de 2012, está claro e compreensivo de que os valores objetos da autuação se relacionam a valores de créditos lançados na escrita fiscal, cuja a permissão de seu uso é condicionada à idoneidade da documentação, em que, quando inquirido, o sujeito passivo não apresentou qualquer documento para fundamentar seu lançamento; não se necessitando, desta forma, de qualquer cálculo para efetivação do lançamento constituído, exceto quanto à demonstração do uso indevido, como assim está posto no demonstrativo.

Em sendo assim, afastos as preliminares de nulidades do lançamento aventadas pelo defendente.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$175.569,15, relativo a uso indevido de crédito fiscal, em que, quando inquirido (fls. 9/10), não apresentou o competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de novembro de dezembro de 2012, com enquadramento no art. 31 da lei 7.014/96, c/c art. 309 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa aplicada de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Assim dispõe o art. 31 da lei 7.014/96:

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (Grifos acrescidos).*

Neste sentido, consta dos autos às fls. 9/10, o expediente encaminhado ao sujeito passivo, inquirindo os valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, lançados no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), constante da coluna “*Outros Créditos*”; onde em nenhum momento, até a lavratura do Auto de Infração em tela, foi apresentado qualquer documento, nem tampouco nenhuma planilha, para comprovação dos referidos créditos fiscais apropriados.

Na realidade, o que se observa de argumento de mérito do sujeito passivo, sem trazer aos autos qualquer planilha/documentação comprobatória é de que a Fiscalização assumiu a equivocada premissa, segundo a qual a apropriação dos créditos de R\$160.345,68 e R\$15.223,47 houvera sido utilizado para compensar pagamento do imposto no final do período de apuração. E de fato, o que se observa do demonstrativo de Auditoria de Valores Lançados indevidamente em “*Outros Créditos*” no livro Registro de Apuração do ICMS, constante à fl. 6 dos autos, é que tais valores foram utilizados para compensar o imposto a pagar no final de cada mês da ocorrência dos fatos.

Então vejamos: O demonstrativo de Auditoria de Valores Lançados indevidamente em “*Outros Créditos*,” constantes da fl. 6 dos autos, diz respeito à consolidação do livro Registro de Apuração do ICMS de todo o ano de 2012, extraído da Escrituração Fiscal Digital (EFD) enviado pelo próprio defendente ao repositório nacional do SPED, constante do banco de dados da SEFAZ, onde se observa que, no mês de ocorrência novembro de 2012, há um débito por operações de saídas de ICMS lançado no valor de R\$206.742,70. Nesse mesmo mês há um crédito por entradas

lançado de R\$57.507,26, que somado ao crédito lançado na coluna “*outros créditos*” de R\$160.345,68, objeto da autuação, forma o valor total de créditos no mês de R\$217.852,94. Diminuindo este valor do débito anteriormente destacado, têm-se um saldo de crédito a transportar para o mês de dezembro de 2012, no valor de R\$11.110,24. Portanto, nenhum imposto pago pelo defendente relativo ao mês de novembro de 2012. Aliás, tem-se um crédito a compensar de ICMS a ser transportado para o mês seguinte.

Seguindo, no mês de dezembro de 2012, o valor de débito por operações de saídas de ICMS é de R\$347.307,01, que abatido do valor do crédito por entradas lançado no mês de R\$267.959,70, mais o valor do crédito lançado na coluna “*outros créditos*” de R\$15.223,47 também objeto da autuação, mais o valor do crédito transportado do mês anterior de R\$11.110,24, têm-se como resultado o valor de R\$53.013,60 do débito do imposto, que foi o valor recolhido de ICMS pelo defendente relativo ao mês de dezembro, como está posto no demonstrativo elaborado pela Fiscalização à fl. 6 dos autos.

Então, não resta razão ao defendente afirmar, em sede de defesa, que os valores lançados na coluna “*outros créditos*” foram apenas escriturais, não sendo utilizados para diminuição do débito apurado na escrita fiscal. Está claro que não houve pagamento de ICMS no mês de novembro, bem como pagamento menor do imposto devido no mês de dezembro, tudo isso decorrente da escrituração dos créditos de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, lançados na escrita fiscal dos meses de novembro e dezembro de 2012, respectivamente, como “*outros créditos*”.

Portanto, consubstanciado no art. 31 da lei 7.014/96, c/c art. 309 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, não provada a origem do crédito lançado na coluna “*outros créditos*” do livro Registro de Apuração do ICMS, nos valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, como está posto na descrição dos fatos, entendendo restar subsistente a autuação, por utilização indevida do crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao seu uso.

Em relação à alegação da defesa, de inconstitucionalidade da multa aplicada, visto que a mesma foi fixada em patamares de 60%, o que torna sua cobrança confiscatória, sendo vedado o confisco, sob pena de violação ao artigo 150, IV da CF/88, observo que a sua aplicação neste processo é prevista em dispositivo legal, no caso específico da infração, objeto em análise, art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, sendo que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207494.0003/17-6**, lavrado contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$175.569,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA