

**PROCESSO** - A. I. Nº 298576.0017/17-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.  
**RECORRIDOS** - PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO– Acórdão 2ª JJF nº 0097-02/18  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/08/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0199-12/19

**EMENTA:** ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL POR NÃO HAVER ENTRADO NO ESTABELECIMENTO AS MERCADORIAS. No retorno de mercadorias decorrentes de devoluções, o contribuinte tem direito ao crédito do imposto. Parte da acusação foi elidida pelo Autuado. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em face do Acórdão nº 0097-02/18, da lavra da 2ª JJF deste CONSEF, que concluíra em 19/06/2018 pela Improcedência Parcial da autuação, ao reconhecer que um montante substancial das devoluções e das recusas de recebimento alegadas pelo contribuinte para sustentar a tomada de crédito foram suficientemente evidenciadas, acarretando uma redução no crédito tributário constituído (incluindo importe histórico, multa e acréscimos) de R\$267.308,67 (anterior ao julgamento) para R\$111.370,76. Ou seja, operou-se uma redução do montante do débito da ordem de R\$155.937,91.

Vale dizer, a infração única de que cuidava o Auto de Infração, a glosa de crédito de ICMS pela ausência de evidência de entrada física ou simbólica da mercadoria no estabelecimento, foi mantida para algumas operações em que o contribuinte não conseguiu evidenciá-lo (e, com efeito, chega a reconhecê-lo em defesa – vide fl. 28); mas foi rechaçada pelo órgão julgador de piso em relação às notas fiscais de devolução apresentadas pela defesa em arquivo digital, e criteriosamente examinadas pelo Sr. Relator *a quo*, que fez constar no Acórdão Recorrido planilha com a indicação de cada nota fiscal e cada valor de operação que foi havido como suficientemente evidenciado, a fim de sustentar o crédito apropriado pela contribuinte.

O Auto de Infração, lavrado em 07/12/2017, exigira ICMS, acréscimo moratório e multa no valor de R\$264.432,04, relativos a ocorrências apuradas ao longo dos exercícios de 2013 e 2015 (fl. 05), em razão da constatação das seguintes irregularidades:

*INFRAÇÃO 1 (01.02.10) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado;*

Cientificado regularmente da lavratura do Auto de Infração em 07/12/2017, o autuado, às fls. 20 a 30, apresentou tempestivamente suas razões de defesa, na qual, declarando expressamente reconhecer parte das infrações por admitir não cumprir com as formalidades para a escrituração do crédito nas devoluções e recusas em algumas operações, aduziu em síntese:

- que a Empresa foi autuada de forma irregular, vez que o Autuante, sem qualquer fundamento, não considerou as notas fiscais com as recusas, e principalmente as notas fiscais emitidas pelos clientes devolvendo as mercadorias. Simplesmente alegou que a totalidade das devoluções ou retornos, não teria dado entrada no estabelecimento da empresa. Registra situações comprovadas, por exemplo, em que o cliente recebeu a mercadoria, e posteriormente verificou algum problema ou divergência, emitindo nota fiscal própria e enviando as mercadorias de volta para a empresa, revelando absurda a autuação, porque não existe a figura da recusa da venda. Requer que as referidas notas sejam excluídas do auto;

- que houve por parte do Autuante excesso do poder de polícia, violação ao princípio da

razoabilidade, admitindo a apropriação irregular de crédito no valor de R\$37.733,20 (e não de R\$91.060,08, como constou da autuação), para postular a improcedência total da multa quanto às operações tributárias, notadamente com fundamento na boa-fé da Autuada, nos princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade.

Informação fiscal de fls. 34 a 37 sustenta integralmente a autuação. Afirmou-se que, em resposta à intimação fiscal durante a fase oficiosa do procedimento, a Autuada apresentara, de fato, notas de devolução que estavam de acordo com a legislação, mas que o objeto da autuação se resumiu àquelas ocorrências sem documentação regular.

Em julgamento realizado em 19/06/2018 (fls. 52 a 56) a 2ª JJF acolheu em parte as alegações da recorrente. Declarou que nos autos não existe comprovação de inidoneidade das notas fiscais apresentadas pela defesa, comprovando a devolução de mercadorias. Conciliando tais notas, reconhece a procedência da autuação, é dizer, a irregular apropriação de crédito, no montante histórico de R\$37.813,20, sobre o qual devem incidir acréscimos moratórios e multa de 150% conforme previsão legal indicada no Auto de Infração. Foi interposto o Recurso de Ofício.

Regularmente intimada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 67 a 81), por meio do qual aduziu exclusivamente argumentos defensivos em relação à multa aplicada (150%), que aduz implicar efeitos confiscatórios e estar relacionada com descumprimento de obrigações acessórias, podendo ser revista pelo CONSEF (art. 158 do RPAF), em atenção aos princípios da proporcionalidade, e da boa-fé do contribuinte, além da capacidade contributiva e da vedação do confisco. Trouxe em seu sustento a transcrição de ementas de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça, deste CONSEF (Acórdão CJJ nº 0434-11/08), Tribunal Regional Federal da 2ª Região, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, e Supremo Tribunal Federal.

## VOTO

Para melhor clareza, divido-o em dois capítulos: o do Recurso Voluntário e o do Recurso de Ofício.

### RECURSO DE OFÍCIO

Primeiramente, há de se indagar pelo cabimento do Recurso de Ofício. Cuidei de destacar no relatório que o Acórdão recorrido, proferido em **19/06/2018**, operou redução do montante do débito da ordem de R\$155.937,91. O RPAF sofreu alteração em **18/08/2018**, quando o Decreto nº 18.558, de 17/08/2018 foi publicado no DOE para emprestar nova redação ao art. 169, inciso I, alínea “a”, majorando a alçada recursal de R\$100.000,00 para R\$200.000,00.

*Tempus regit actum.* A mudança da alçada tem efeito como pressuposto para a recorribilidade da decisão. O pressuposto foi atendido, segundo a norma vigente àquele tempo. Portanto, ainda que desde 18/08/2018 somente estejam sujeitas a Recursos de Ofício as decisões que exonerem sujeito passivo em mais de R\$200.000,00, penso que todas as decisões até então proferidas e submetidas a recurso de ofício, segundo a alçada anterior (R\$100.000,00), não de ser conhecidas pela segunda instância deste CONSEF. Conheço-o, portanto.

Em seu mérito, não divirjo da decisão do órgão de piso. Merece elogios o cuidado operado pelo Sr. Relator em examinar nota a nota, período a período, dentre aquelas apresentadas com a defesa, para conciliar e afastar a glosa do crédito de ICMS em cada item. É certo que nem todas seguem de forma primorosa os rigores do RICMS em relação às devoluções, mas aqui há de se fazer bom uso – como bem lembrou o Contribuinte – do princípio da boa-fé. Operações de devolução implicam comportamentos de diversos intermediários, e rigores excessivos não podem afastar o direito de crédito, consagrado no art. 29 da Lei nº 7.014/96 como corolário do princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS.

Portanto, NEGOU PROVIMENTO, portanto, ao Recurso de Ofício.

### RECURSO VOLUNTÁRIO

Presentes os pressupostos de admissibilidade, também conheço do Recurso Voluntário.

O Contribuinte admite que nem todas as operações de devolução (inclusive por recusa), objeto da autuação, foram por si evidenciadas. Tanto assim que o Contribuinte expressamente anuiu com parte da autuação, quando da apresentação da defesa, e ainda requereu providência preliminar em suas razões recursais: “*seja autorizado por esta CJF, o depósito do valor incontroverso de R\$ 37.813,20 (trinta e sete mil oitocentos e treze reais e vinte centavos)*” que aduz “*não ter o órgão fazendário viabilizado o recolhimento do valor incontroverso cobrado*” (fl. 83).

Sobre esse último requerimento, causa-nos espécie que não haja meios para que o contribuinte recolha valores incontroversos, mesmo porque a mora é onerosa. Deve-se facultar ao contribuinte o recolhimento do valor que aduz incontroverso.

Enfim, é crucial destacar que o objeto da insurgência recursal se circunscreve à penalidade aplicada em relação ao crédito glosado.

O Sr. Auditor Fiscal Autuante circunscreveu a conduta do contribuinte como descumprimento de obrigação principal, e não como descumprimento de obrigação acessória. É dizer, por não haver evidenciado de forma regulamentar a origem do crédito (por hipótese, em operações de devolução de mercadoria, ou ainda de simples recusa), o Autuante afirmou que o Contribuinte incorreu na infração do art. 42, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, cuja redação é a seguinte:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*V - 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto:*

*(...)*

*b) em razão da utilização indevida de crédito, quando a mercadoria não houver entrado real ou simbolicamente no estabelecimento ou o serviço não tiver sido prestado ao seu titular;*

*(...)*

Não nos cabe aqui, nesta instância do CONSEF, questionar a lei exarada pelo Parlamento deste Estado Federado em cotejo com valores jurídicos abstratos (art. 167 do RPAF; art. 20 do Decreto-Lei nº 4.657/42, na redação dada pela Lei nº 13.655/18). Ou não pode fazê-lo sem ter em consideração as consequências práticas de tal ato.

Contudo, é nosso dever interpretar e aplicar a norma.

Tenho absoluta certeza de que a penalidade pecuniária mais gravosa (150% do valor do imposto omitido) prevista da Lei de regência do ICMS na Bahia, não se volta a situações de mera irregularidade. O que se busca coibir, dúvida não há, é a apropriação fraudulenta de créditos de ICMS. Entretanto, o legislador adotou as expressões “utilização indevida” (mais ampla do que “fraudulenta”) e “quando a mercadoria não houver entrado” (aferição meramente fática – é dizer, a evidenciação do ingresso físico ou simbólico da mercadoria no estabelecimento afasta a penalidade).

Perscrutando da Lei nº 7.014/96, observa-se que o art. 42, inciso II, alínea “f” impõe multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente quando da ocorrência de infração diversa das previstas naquela Lei e que importem descumprimento de obrigação tributária principal, sem que haja dolo, inclusive por utilização indevida de crédito fiscal.

Ou seja, se a versão dos fatos trazida pelo Contribuinte (a de que as operações de devolução, inclusive por recusa, deixaram de ser formalizadas pelo concurso de terceiros) se evidenciasse com alguma prova que não o correto cumprimento das obrigações acessórias necessárias à sua formulação (arts. 450 a 455 do RICMS), haver-se-ia de cogitar até do afastamento da penalidade e do débito tributário; ou, em meio termo, afastar-se a penalidade mais gravosa.

Importante que se diga: não se trata de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. O que se pune, aqui, é a tomada de um crédito irregular, cuja evidenciação de ingresso no estabelecimento não se deu. O crédito indevidamente apropriado implica redução do pagamento

do imposto. Nessa toada, descabe a pretensão de aplicação do art. 158 do RPAF, conforme deduzida pelo Contribuinte.

Todavia, examinando os elementos coligidos pela contribuinte, não vejo tais elementos fáticos. Vale dizer, ainda que não se tenha evidenciado a inidoneidade das notas (que, afinal, foram acolhidas, afastando-se a autuação em relação a elas) não se pode presumir, com notas e outros elementos ausentes, que o contribuinte apropriou-se regularmente de créditos em todas as devoluções.

Diante da ausência probatória de que as mercadorias ingressaram (física ou simbolicamente) em seu estabelecimento, há de ser mantido o Acórdão Recorrido, inclusive na penalidade que se houve na autuação (150%).

Portanto, também NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298576.0017/17-1**, lavrado contra **PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento imposto no valor de **R\$37.813,20**, acrescido de multa de 150%, prevista no art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF 03 de julho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS