

PROCESSO	- A. I. N° 293873.0024/15-1
RECORRENTE	- SAIS NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0035-03/18
ORIGEM	- INFRAZ CENTRO NORTE (FEIRA DE SANTANA )
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 23/08/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0210-12/19

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. NÃO APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO REFERIDO CRÉDITO. Face à inobservância da legislação aplicável à matéria, e tendo em vista a inexistência de autorização para uso do crédito extemporâneo alegado, não poderia o Sujeito Passivo lançar, em 2015, valores relativos a fatos ocorridos em 2009/2010, na escrita fiscal relativa a 2011, sem prévio exame da autoridade competente. Infração subsistente. 2. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. A falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação do prazo, resultou na perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Deduzidos os valores constantes de denúncias espontâneas relativas ao período autuado. Rejeitada preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0035-03/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 25/11/2015, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$200.382,77, em razão de duas infrações distintas, todas objeto do presente recurso, descritas a seguir.

*INFRAÇÃO 01. 01.02.42 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro, fevereiro de 2011, e junho de 2012, no valor de R\$136.100,02, acrescido da multa de 60%. Consta na descrição dos fatos que se refere a Auto de Infração complementar ao de nº 293873.1606/15-4 lavrado em 16/06/2015 que se encontra parcelado, em razão da não observância durante a fiscalização do saldo credor indevido, transferido do exercício anterior. Utilizou crédito fiscal de ICMS indevidamente, por não apresentar o competente documento comprobatório do direito ao crédito no mês de janeiro de 2011. O contribuinte refez a escrita fiscal lançando no referido mês um saldo credor no valor de R\$115.800,94, sem comprovar sua legitimidade.*

*INFRAÇÃO 02. 03.08.03 - recolheu a menos o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, nos meses de novembro e dezembro de 2013, no valor de R\$64.282,75 acrescido da multa de 60%.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 21/03/2018 (fls. 601 a 611) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*Preliminarmente, é importante registrar que o presente PAF foi julgado Procedente por unanimidade, conforme Acórdão 3ª JJF nº 0119-03/17. O autuado interpôs Recurso Voluntário suscitando a nulidade da Decisão, sob a alegação de que não fora intimado para o comparecimento à sessão de julgamento ocorrida em 22.06.2017, visto que teria recebido mensagem eletrônica cientificando da ocorrência da sessão de julgamento e em tal*

comunicado constou a data 22/08/2017, o que teria violado o seu direito à sustentação oral de suas razões defensivas.

A 2ª CJF deu provimento ao Recurso nos termos do Acórdão CJF nº 0382-12/17 fls.582/586 e o PAF retornou à primeira Instância para novo julgamento.

O defendente arguiu nulidade, alegando falta de clareza do lançamento, sendo prejudicada a defesa por falta de identificação, clareza e precisão na metodologia utilizada no demonstrativo de débito e no campo descrição dos fatos no Auto de Infração. Acrescentou que com a falta de clareza dos levantamentos indispensáveis à demonstração dos fatos arguidos para materializar o lançamento, restou violado seu sagrado direito de defesa.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF não acolho estas alegações, pois não correspondem à realidade dos fatos. Ao contrário, observo que a acusação fiscal é bastante clara, tanto na descrição dos fatos, quanto no enquadramento legal das infrações. O defendente foi intimado inúmeras vezes para comprovar o direito aos créditos fiscais utilizados em sua escrituração fiscal. A autuante deixou evidente, quais os valores que foram creditados, quando isto ocorreu e porque deveriam ser comprovados. Neste caso, caberia ao defendente apresentar os comprovantes para legitimá-los. Não o fazendo, ensejou a lavratura do auto de infração.

Assim, verifico que não se encontra no presente PAF violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidade elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99.

O defendente solicitou diligencia a ser realizada pela ASTEC/CONSEF. Cabe de plano, consignar que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações, sendo inadmissível realização de diligência, quando destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. No presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para o convencimento dos julgadores.

Por outro lado, esta 3ª JJF, sempre primando pela busca da verdade material e respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, após discussão em pauta suplementar, decidiu converter o PAF em diligência, determinando a reabertura do prazo de defesa ao contribuinte, 60 (sessenta) dias, a fim de que tomasse conhecimento dos esclarecimentos feitos pela autuante quando da informação fiscal e pudesse exercer o contraditório de forma ampla, como manda a lei. Portanto, fica indeferido o pedido de diligência à ASTEC/CONSEF com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99.

No mérito, na infração 1, o autuado foi acusado de que teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro, fevereiro de 2011, e junho de 2012, no valor de R\$136.100,02, acrescido da multa de 60%, demonstrativo fls.06/07.

A auditora fiscal visando detalhar a irregularidade apurada, assim descreveu os fatos: disse que realizou fiscalização nesta empresa, gerando o Auto de Infração nº 293873.1606/15-4, lavrado em 16/06/2015. Sob o argumento de que haveria inconsistência na EFD – Escrituração Fiscal Digital, no período de janeiro de 2011 a outubro de 2014, a empresa solicitou e foi autorizada pela SEFAZ, a operar a retificação da EFD, conforme parecer SIPRO no. 213198/2014-0, fl. 38 do PAF. Esta autorização se deu em 22/12/2014 (doc. fl. 21). Neste caso, a mesma Auditora que fiscalizou a empresa e lavrou o auto de infração retomencionado, foi designada para fazer as verificações de praxe, para legitimar as retificações realizadas pelo contribuinte.

Neste passo, conforme relatado na informação fiscal, a autuante constatou que o valor registrado no final do exercício de 2010 e que teria sido homologado na fiscalização que realizou, estava divergente do agora retificado e apresentado pelo defendente. Observou que as DMA's não retratavam os livros fiscais apresentados. Chamou a atenção que o exercício 2010, foi homologado com o mês de dezembro/2010, apresentando saldo a recolher de R\$11.945,42. Posteriormente, com a retificação levada à efeito pelo sujeito passivo, o livro de Apuração apontava um saldo credor de R\$115.800,94, transferido para o mês de janeiro de 2011.

Prosseguindo, a autuante intimou o autuado fls. 173/177, a comprovar a legitimidade desta alteração em sua escrita fiscal e como não obteve êxito, explicou ter lavrado o presente auto de infração, com a seguinte configuração:

a) mês de janeiro de 2011, crédito considerado indevido de R\$127.746,36 - refere-se ao saldo credor transferido do exercício anterior de R\$115.800,94, somado ao valor de dezembro de 2010 no montante de R\$11.945,42, que constava como saldo a recolher e o autuado teria se creditado na apuração do ICMS DESENVOLVE. Ou seja, quando o autuado refez a escrita gerou um crédito transferido do exercício anterior de R\$115.800,94, além do valor que tinha recolhido referente a dezembro de 2010 de R\$11.945,42 (estornou este

valor dizendo ser indevido) que foi transferido para o exercício seguinte, lançando estes valores na planilha do DESENVOLVE gerando um crédito indevido de R\$ 127.746,36;

b) com relação ao mês de fevereiro de 2011, o contribuinte considerou como crédito o valor recolhido referente a janeiro/2011 de R\$14.896,00. No entanto, de acordo com os cálculos refeitos, foi constatado um saldo credor de R\$6.972,16 em janeiro de 2011, e o valor considerado indevido foi a diferença entre o apurado (de forma não comprovada) no valor R\$14.896,00 e R\$6.972,16 (saldo do mês anterior), gerando um crédito indevido em fevereiro/2011 de R\$7.923,84;

c) no que diz respeito ao mês de junho/2012, crédito indevido referente ao lançamento em duplicitade da nota fiscal 6998 na quantia de R\$429,82. O defendente reconheceu o cometimento desta irregularidade, ficando esta parcela mantida, visto que sobre a mesma não há mais lide.

O defendente quando de sua impugnação e também em sua manifestação sobre a realização da diligência fiscal, limitou-se a negar o cometimento das irregularidades que lhe foram imputadas. Prende-se ao argumento de que o fato de ter sido anteriormente fiscalizado, inclusive pela mesma autuante do presente PAF, estaria com o exercício de 2010 homologado, o que seria prova de que os créditos fiscais que registrou seriam legítimos.

Sustentou que a auditora apôs os vistos de abertura e encerramento nos livros fiscais conforme previsão regulamentar, o que entende teria comprovado de forma incontestável a legitimidade do saldo credor transferido do exercício anterior para o seguinte.

Analizando o conjunto das alegações defensivas aliadas aos elementos constantes do PAF e esclarecimentos trazidos à lume pela autuante, constato que o termo da lide reside no mundo das provas. No presente caso, revela-se imprescindível a apresentação pelo autuado dos comprovantes que dêem legitimidade ao valor escriturado, conforme retificado em sua EFD. Repita-se que antes da mencionada retificação, sua escrituração retratava saldo devedor de R\$11.945,42 em dezembro de 2010. Posteriormente, após ajustes que realizou, transformou-se em saldo credor de R\$115.800,94.

Saliente que o próprio defendente ao requerer à Inspetoria a retificação da EFD, o faz sob fundamento de que diagnosticou inconsistências em sua escrita Fiscal, as quais não implicaram em falta de recolhimento, e sim em recolhimento a maior ou indevido do ICMS. Acrescentou que na infração 01 após retificação, apresentou ao fisco, os livros fiscais retificados, RAICMS/2011 - com saldo credor inicial (Janeiro/2011) lançado no campo 009 – a título de “Saldo credor do período anterior de R\$ 115.800,94” e teria lançado também, no campo 006 (Outros Créditos) – Antecipação Parcial na quantia de R\$10.374,20, ICMS pago indevidamente na quantia de R\$11.945,42 e no mês de Fevereiro/2011 – lançou no campo 006 (Outros Créditos) Antecipação Parcial R\$11.069,53 e ICMS pago indevidamente na quantia de R\$14.896,00.

Analizando estes fatos, saliento que não se pode legitimar créditos fiscais, somente à vista dos livros de escrituração conforme requer o autuado.

Quanto à alegação de que estaria com o exercício de 2010 homologado, portanto seria indevida uma nova fiscalização, ressalto que no próprio corpo do Auto de Infração encontra-se registrado: “ressalvamos o direito da Fazenda Estadual de apurar em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias.” Nessa linha, a irregularidade apontada está em absoluta consonância com a Lei, declaro, portanto, caracterizada a infração 01.

No que tange à infração 02, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos o ICMS, em razão da falta de recolhimento na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, nos meses de novembro e dezembro de 2013, no valor de R\$64.282,75 conforme demonstrativo fl.11.

De forma detalhada, a autuante explica que o lançamento foi apurado conforme segue:

a) em novembro de 2013 foi identificado um valor da parcela não incentivada de R\$ 11.774,39 que deveria ter sido recolhido até dia 09 de dezembro, o que não aconteceu. Desta forma, o contribuinte perdeu o direito ao incentivo e o valor devido passou a ser de R\$26.294,92.

b) em dezembro de 2013, diz ter ocorrido o mesmo equívoco. Foi identificado um valor de R\$ 14.067,17 da parcela não incentivada e que deveria ter sido recolhido até dia 09 de janeiro de 2014, o que não aconteceu. Desta forma, o contribuinte perdeu o direito ao incentivo e o valor passou a ser devido de R\$37.987,83.

O defendente afirmou que a autuante não considerou o crédito a maior ou indevidamente apurado na reconstituição da escrita. Disse que a infração 02 ocorre, porque foram desconsiderados créditos (ICMS pago a maior ou indevidamente lançado, que foi recuperado) e que seriam legítimos. Acostou ao processo planilha demonstrativa com os valores apurados fls. 375/383.

Da verificação dos elementos que compõem esta infração, constato que na verdade não existe divergência entre os valores apurados pela fiscalização e aqueles demonstrados pelo autuado. Observo que o lançamento decorre como repercussão da infração 01, em que o autuado não comprova a legitimidade da existência de saldo

credor, de forma a compensar com o valor do ICMS normal devido, nos meses apontados no auto de infração. Não ocorreu descumprimento da Instrução Normativa 27/2009 pela autuante, conforme alegado pelo autuado. Tanto é assim, que os valores apurados no levantamento fiscal fl.11, coincidem com aqueles calculados pelo autuado no demonstrativo que trouxe em sua defesa fls. 375/383.

No presente caso, os valores que deveriam ser recolhidos no dia 09 do mês subsequente ao apurado, a título de parcela não incentivada e que o autuado deixou de recolher por registrar saldo credor em sua escrituração, contraria a legislação, visto que tais créditos não foram devidamente comprovados.

Da análise da legislação aplicável aos fatos acima transcritos, resta indubioso o acerto da autuação, visto a impossibilidade em se creditar de valores não comprovados com documentos fiscais idôneos e legítimos.

Saliente que o próprio Regulamento do Estado da Bahia condiciona a apropriação de crédito fiscal, a que tenham sido calculados corretamente e estejam destacados em documento fiscal correspondente, art. 93 § 4º e 5º do RICMS/97.

Assim, observo da análise de sua defesa, que não constam os meios de prova com os quais o interessado pretenda demonstrar a verdade de suas alegações, consoante dispõe o art. 8º, inciso IV do RPAF. Ademais, o Autuado não traz aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos apurados pelo Fisco, portanto, a simples negativa de cometimento da infração não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, nos termos do art. 143 do RPAF/BA.

Ressalto por importante, que embora o defendente tenha fundamentado seu Recurso Voluntário sob o fundamento de que teve cerceado seu direito de ampla defesa, quando ficou impedido da realização da sustentação oral no primeiro julgamento, até esta data não trouxe à luz deste PAF os meios comprobatórios legítimos de suas alegações, deixando inclusive de comparecer à presente sessão de julgamento. Assim sendo, fica mantida a infração 02.

Em relação à multa aplicada lançada no percentual de 60% do imposto, a arguição de confiscatoriedade e os pedidos de aplicação dos princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, não podem ser acolhidos, visto que a imposição fiscal decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. VII “a” e II, letra “f”.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 622 a 638, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminamente, pede a nulidade da decisão recorrida ao fundamento de que houve cerceamento do seu direito de defesa, ao lhe ter sido negado o pedido de diligência de consulta ao outro Auto de Infração, de nº 210442.0022/14-7, no qual constaria uma cópia do seu livro RAICMS relativo ao mês de dezembro/2010, comprovando o saldo credor homologado pela auditora Dra. Ana Rita Silva Sacramento.

No mérito, quanto à Infração 01, explica que o cerne da questão é o saldo credor apurado em 31/12/2010, na quantia de R\$115.800,94, auditado e homologado pela Auditora Ana Silva Sacramento, que resultou na lavratura do AI 210442.0022/14-7, lavrado em 22/12/2014. Prossegue narrando que, seis meses depois, sua empresa foi auditada por outra auditora, Rita de Cássia Bittencourt Nery, a qual, por sua vez, lavrou outro AI, de nº 293873.1606/15-4, homologando o período posterior, oportunidade em que teria acatado o saldo homologado pela auditora anterior (Ana Sacramento).

Narra que, posteriormente, a ilustre auditora detectou que a DMA do mês de dezembro de 2010 registrava saldo devedor de R\$11.945,42, o qual foi pago e, na reconstituição dos livros 2011, creditado no mês de janeiro/2011, sob a rubrica “ICMS PAGO INDEVIDAMENTE 12/2010”, também acatado na auditoria concluída em 16/06/2015.

Explica que, no curso da segunda ação fiscal, a auditora solicitou a comprovação do saldo credor inicial, transferido do exercício anterior, na quantia de R\$115.800,94, não tendo aceito os livros e registros fiscais que lhe foram apresentados pela empresa, nos quais se encontrava consignado tal valor. Explica que foi autuada após ter atendido as intimações com a apresentação de sua escrita fiscal.

Assegura que não procede a afirmação da autuante no sentido de que “o exercício de 2010 foi

homologado com saldo a recolher de R\$11.945,42". Explica que a única maneira de que dispõe, para comprovar a legitimidade dos créditos, é disponibilizando os livros e documentos fiscais para aferição da regularidade dos cálculos, dos créditos destacados nas notas fiscais e a idoneidade dos documentos, os quais se encontram à disposição do fisco. Daí a necessidade de revisão por fiscal estranho ao feito. Requer diligência nesse sentido.

Pede que seja designado preposto da Astec para verificação: a) do RAICMS relativo ao mês de dezembro, no qual se encontra consignado o saldo credor de R\$115.800,94; b) termos de abertura e encerramento assinados pela auditora Ana Rita Sacramento, que procedeu a auditoria; c) livros apresentados com saldo credor final em dezembro de 2010 e saldo credor inicial em janeiro de 2011; d) processo relativo ao AI 210442.0022/14-7, para verificação de cópias do RICMS/2010, registrando saldo credor na quantia indicada.

Quanto à Infração 02, explica que se deve ao recálculo feito pela auditora, nos meses de novembro e dezembro de 2013, tendo entendido que a Recorrente perdeu o direito à dilação do prazo, por ausência de recolhimento da parcela não dilatada. Alega, todavia, a existência de enorme equívoco nos cálculos, ferindo de morte a IN 27/09.

Explica que a parcela incentivada corresponde a crédito no período, valor que deve ser deduzido dos débitos no período respectivo. No presente caso, explica que foram apuradas parcelas incentivadas de R\$60.933,54 e R\$51.343,90, nos meses de novembro e dezembro de 2013, respectivamente, o que resultou em créditos nesses períodos, explicação que elidiria a presunção de recolhimento a menor.

Explica que a Autuante não apurou o saldo devedor na forma da Instrução Normativa nº 27/09, daí a necessidade de encaminhamento do feito à Astec, para conferir os cálculos apresentados pela Empresa. Esclarece que existem duas denúncias espontâneas, relativas aos meses citados (nov/13 e dez/13), inscritas na dívida ativa e objeto do controle da legalidade junto à PGE, o que representa dupla cobrança do débito, ambas indevidas.

Reitera que as duas auditorias realizadas no seu estabelecimento tomaram por base os seus livros fiscais retificados, tendo a primeira acatado o saldo credor, enquanto que a segunda o rejeitou.

Discorre acerca do ônus da prova no PAF, colacionando doutrinas de Hugo Machado e James Marins, em apoio à tese de que o ônus processual de provar o ilícito é do fisco. Discorre, ainda, acerca dos princípio da razoabilidade e proporcionalidade, com referências à doutrina de Odete Medauar e Maria Sylvia Zanella Di Pietro.

Arremata a sua peça recursal, pedindo a nulidade da Decisão de piso, por não ter apreciado as suas provas. E, no mérito, roga pela decretação da improcedência.

Nesses termos, pede deferimento.

## VOTO

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como seu auxiliar.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea "a", do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

"Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos,

*ou quando a verificação for considerada impraticável;  
... ”*

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*...  
a) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos (grifo acrescido);  
... ”*

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto à alegação de nulidade da decisão recorrida por falta de exame das provas acostadas pelo Contribuinte, noto que o Sujeito Passivo não foi específico, tendo deixado de identificar quais os elementos que teriam se furtado ao exame da 3ª JJF. O exame da decisão guerreada revela, contudo, que a relatora fez abundantes referências às provas processuais, tendo descido a minucioso detalhamento dos elementos acostados pela empresa. Ao final de sua análise, concluiu pela ausência de elementos que pudessem legitimar o lançamento extemporâneo do crédito, conforme se lê em trecho, às folhas 609/610, abaixo destacado.

*“Analisando o conjunto das alegações defensivas aliadas aos elementos constantes do PAF e esclarecimentos trazidos à lume pela autuante, constato que o termo da lide reside no mundo das provas. No presente caso, revela-se imprescindível a apresentação pelo autuado dos comprovantes que dêem legitimidade ao valor escriturado, conforme retificado em sua EFD. Repita-se que antes da mencionada retificação, sua escrituração retratava saldo devedor de R\$11.945,42 em dezembro de 2010. Posteriormente, após ajustes que realizou, transformou-se em saldo credor de R\$115.800,94.*

*Saliento que o próprio defendente ao requerer à Inspetoria a retificação da EFD, o faz sob fundamento de que diagnosticou inconsistências em sua escrita Fiscal, as quais não implicaram em falta de recolhimento, e sim em recolhimento a maior ou indevido do ICMS. Acrescentou que na infração 01 após retificação, apresentou ao fisco, os livros fiscais retificados, RAICMS/2011 - com saldo credor inicial (Janeiro/2011) lançado no campo 009 – a título de “Saldo credor do período anterior de R\$ 115.800,94” e teria lançado também, no campo 006 (Outros Créditos) – Antecipação Parcial na quantia de R\$10.374,20, ICMS pago indevidamente na quantia de R\$11.945,42 e no mês de Fevereiro/2011 – lançou no campo 006 (Outros Créditos) Antecipação Parcial R\$11.069,53 e ICMS pago indevidamente na quantia de R\$14.896,00.*

*Analizando estes fatos, saliento que não se pode legitimar créditos fiscais, somente à vista dos livros de escrituração conforme requer o autuado.”*

Não há, assim, evidências de que o colegiado *a quo* tenha se omitido no exame das provas processuais, devendo, por isso, ser denegado o pedido de nulidade suscitado.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

No mérito, a Infração 01 foi descrita como “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, ...”. Consta, na peça inaugural do lançamento, que “o contribuinte refaz a escrita fiscal lançando no referido mês um saldo credor no valor de R\$115.800,94, sem comprovar sua legitimidade”.

O Sujeito Passivo explica que o valor do crédito apropriado em sua escrita, se relaciona a restituição de indébito, decorrente de recolhimentos efetuados a maior, no período de 2009/2010. Para comprovação do quanto alega, acosta Extratos de Pagamentos e Relatórios de Cálculo do ICMS a Recolher, conforme documentos às folhas 179/288.

Examinando os elementos dos autos, é possível notar que, em 2014, o Sujeito Passivo solicitou, à

Infaz Feira de Santana, autorização para retificar a sua EFD relativa ao período de 2011/2014, autorização esta que lhe foi concedida em 22/12/2014, conforme processo 21319820140, cuja cópia se encontra à folha 38 do processo. Nota-se, ainda, que, em 23/07/2015, a Recorrente comunicou, à GEAF, que solicitou e obteve autorização para retificação de sua EFD, oportunidade em que solicitou que fossem recepcionados os arquivos respectivos, conforme processo 137098/2015-0. Explica, também, que as inconsistências não se limitavam aos exercícios de 2011/2014, mas também se estenderam aos exercícios de 2009/2010 (vide folhas 39/40).

Embora o Sujeito Passivo não tenha esclarecido o motivo que ensejou o recolhimento a maior, é importante frisar que é direito do Contribuinte reaver, mediante restituição, as diferenças de imposto eventualmente recolhidas a maior, conforme dispõe o art. 165, inciso I do CTN, abaixo reproduzido.

*“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;  
...”*

Não pode, todavia, fazê-lo com inobservância da legislação estadual aplicável, pois precisará encaminhar petição à autoridade competente, com as provas necessárias à comprovação do alegado, conforme art. 74 do RPAF, abaixo reproduzido.

*“Art. 74. A restituição de tributo estadual, seus acréscimos ou multa, em razão de recolhimento a mais ou indevido, dependerá de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do art. 10, através do órgão local, contendo, ainda:*

*I - indicação do valor da restituição pleiteada;  
II - indicação do dispositivo legal em que se funde o requerimento, e prova de nele estar enquadrado;  
III - cópia do documento relativo ao recolhimento a mais ou indevido;  
IV - outras indicações e informações necessárias ao esclarecimento do pedido.”*

Não consta dos autos, qualquer prova de que o Sujeito Passivo tenha encaminhado petição com tal objeto.

Ademais (e o que ganha maior vulto), o exame da documentação acostada ao feito revela que os recolhimentos indevidos, que o Contribuinte alega ter efetuado aos cofres do Estado, reportam-se ao período de 2009/2010, conforme explica a empresa, em resposta à intimação expedida pela autoridade fiscal, conforme folha 178.

Ora, sendo verdade que os recolhimentos indevidos ocorreram ao longo dos exercícios de 2009 a 2010, é forçoso concluir que, em julho de 2015, momento em que retificou a sua EFD (sem qualquer autorização para o creditamento extemporâneo, frise-se), já não mais possuía, a empresa, direito a obter a restituição de tributos recolhidos a maior, por força do prazo decadencial previsto no art. 168, inciso I do CTN.

*“Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)  
...”.*

Se isto não for verdade para os valores indevidamente recolhidos no período de julho a dezembro de 2010, dúvidas não há de que inexiste tal direito relativo a fatos ocorridos ao longo do período de janeiro/09 a junho/10.

Ainda, assim, naquilo que se reporta ao período de julho a dezembro de 2010, o Sujeito Passivo precisaria peticionar à repartição fazendária competente com vistas a comprovar o recolhimento indevido alegado, bem como acostar provas de que não repassou tal encargo a terceiros, conforme exige o art. 166 do CTN, abaixo reproduzido.

*“Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”*

Assim, face à inobservância da legislação aplicável à matéria, e tendo em vista a inexistência de autorização para uso do crédito extemporâneo alegado, entendo que não poderia o Sujeito Passivo lançar, em 2015, valores relativos a fatos ocorridos em 2009/2010, na escrita relativa a 2011, sem prévio exame da autoridade competente. A Infração 01 é Procedente.

E não se diga que o exercício já estava homologado, pois o fisco pode rever os seus atos, conforme art. 149 do CTN, o que justifica a possibilidade de que a autuante tivesse revisitado o estabelecimento e exigido a apresentação dos documentos que respaldaram o creditamento, decorrente do refazimento do lançamento.

Entendo, por isso, que não merece reparo a Decisão recorrida neste ponto.

A Infração 02, descreve a conduta autuada como “*recolheu a menos o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, ...”*.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que a autuação decorreu da não aceitação, por parte da Autuante, dos saldos retificados pela empresa, após a retificação de sua escrita.

Embora o Sujeito Passivo alegue descumprimento da Instrução Normativa nº 27/09, o exame dos autos revela que a presente infração decorre da infração anterior, pois a inaceitação do crédito extemporaneamente lançado repercutiu na apuração do Desenvolve, exigido em face da falta de recolhimento do ICMS não dilatado, nos meses autuados, conforme destaca a decisão de piso, à folha 610.

Considerando que os fatos que deram origem à presente infração estão associados à discussão da infração 01, entendo não restar outra solução senão negar provimento ao recurso pelos mesmos motivos lá circunstanciados.

Assim, entendo que a infração 02 se encontra caracterizada.

Nota, todavia, que há duas Denúncias Espontâneas (nº 8500001597146 e 8500003293144), feitas pelo Sujeito Passivo, relativas aos meses autuados, em consonância com o alegado pelo representante da empresa, durante a sua sustentação oral.

Assim, considerando que tais processos resultaram no reconhecimento do crédito tributário de R\$22.579,84 (relativos a nov/13) e de R\$19.742,69 (relativos a dez/13), com a posterior constituição do crédito tributário respectivo, tais montantes devem ser deduzidos da presente exigência fiscal, ficando o valor lançado na Infração 02 reduzido para R\$21.960,22, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	AUTO DE INFRAÇÃO	DENÚNCIA ESPONTÂNEA	JULGAMENTO 2ª CJF
nov/13	R\$ 26.294,92	R\$ 22.579,84	R\$ 3.715,08
dez/13	R\$ 37.987,83	R\$ 19.742,69	R\$ 18.245,14
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 64.282,75</b>	<b>R\$ 42.322,53</b>	<b>R\$ 21.960,22</b>

*Ex-positis*, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o débito tributário a R\$158.060,24, em conformidade com o quadro abaixo.

INFRAÇÃO	VALOR
1	R\$ 136.100,02
2	R\$ 21.960,22
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 158.060,24</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293873.0024/15-1, lavrado contra **SAIS NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$158.060,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS