

**PROCESSO** - A. I. Nº 207162.0007/18-4  
**RECORRENTE** - RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S. A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0290-03/19  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0224-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. O crédito fiscal deve ser escriturado e comprovado mediante documento fiscal idôneo, no período previsto na legislação. Exigida somente a multa em relação ao período em que ocorreu o crédito antecipado do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2018, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 01.02.42 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de abril de 2014, janeiro, julho e setembro a novembro de 2015 e março, maio, agosto e novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$137.460,16, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

A 3ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente, em decisão unânime, mediante o Acórdão JJF nº 0290-03/19 (fls. 113 a 120), com base no voto a seguir transscrito:

*“O autuado alegou que se mostra imperiosa a declaração da insubsistência, plena e irrestrita, do Auto de Infração impugnado e, consequentemente, o reconhecimento de sua nulidade, inclusive quanto à ausência de descrição satisfatória da alegada “infração”, e consequente cerceamento de defesa.*

*Afirmou que se nota no Relatório Fiscal da Infração, que apenas existe a menção que o Defendente “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito”, sem nenhuma descrição/especificação quanto à suposta conduta irregular praticada, de modo que o Defendente se deparou com a constituição de crédito tributário incongruente e sem fundamento.*

*Disse que ao capitular a infração em suposto crédito decorrente de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, o autuante não apontou as razões que motivaram a autuação,*

*Observo que apesar de constar na descrição da infração que se trata de crédito indevido por falta de apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito, o demonstrativo elaborado pelo autuante indica na coluna observações, em relação a cada lançamento, o motivo da desconsideração do crédito fiscal lançado.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que anexou ao presente Auto de Infração, fl. 09, o ANEXO I – DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS NÃO COMPROVADOS LANÇADOS NO LIVRO DE APURAÇÃO. Demonstrativo, em que foram relacionados e especificados todos os créditos, cujos lançamentos foram glosados, encontrando-se descritos, no campo “Observações” do demonstrativo os motivos específicos das respectivas glosas de crédito.*

*Observo que conforme estabelece o § 1º, do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”.*

No caso em exame, as irregularidades apuradas foram descritas de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados, consoante o levantamento fiscal e documentos acostados aos autos.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Quanto à possibilidade de ter ocorrido equívoco no enquadramento legal, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Portanto, em relação às preliminares de nulidade arguidas pela defesa do autuado, constatei que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração, sendo que, eventuais incorreções alegadas pela defesa não implicam nulidade haja vista que, pela descrição dos fatos e enquadramento legal, ficaram evidentes as infrações apuradas.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Observo que não há necessidade da realização de diligência ou perícia, requerida pelo defensor, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

No mérito, o presente lançamento trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de abril de 2014; janeiro, julho, setembro a novembro de 2015; março, maio, agosto e novembro de 2016.

O defensor alegou que analisando o levantamento fiscal (Anexo I – “DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS NÃO COMPROVADOS LANÇADOS NO LIVRO DE APURAÇÃO”, constatou que o autuante glosou os créditos aproveitados em decorrência de transferência de saldo credor de outro estabelecimento, sob o fundamento de que a emissão da nota fiscal se deu indevidamente, após o lançamento do crédito.

Disse que o autuante vedou o aproveitamento de créditos cuja utilização observou parâmetros estabelecidos no art. 309, XI, c/c art. 306, ambos do RICMS/BA;

De acordo com o art. 314 do RICMS/BA/2012, “A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar: i) a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade; ii) o direito à utilização do crédito”.

No caso de escrituração fora dos períodos previstos no art. 314, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, consoante art. 315 do mencionado Regulamento.

Conforme os dispositivos do RICMS/BA acima mencionados, não há previsão para utilização do crédito fiscal antes do próprio mês em que se verificou o direito à utilização do crédito fiscal por meio da emissão da Nota Fiscal Eletrônica de transferência, inclusive pela necessidade de os créditos transferidos serem escriturados no livro Registro de Apuração no final do período.

O defensor afirmou que, no caso em tela, cumpriu os requisitos tendentes à utilização do crédito, como se conclui na leitura das notas fiscais colacionadas ao auto de infração pela Fiscalização e pelas suas observações no demonstrativo que instrui a acusação fiscal, no qual reconheceu ter sido lançado o crédito na apuração do defensor, só que no mês seguinte ao da utilização do referido crédito.

O autuante ressaltou que as cópias dos DANFE de nºs 0738; 0807; 0870; 1.444; 7919 e 1763, referentes às Transferências de Saldo Credor realizadas por outros estabelecimentos da empresa nos exercícios de 2015 e 2016, com data de emissão em mês posterior ao período apurado, também foram anexadas às folhas 13 a 19 do PAF, embasando, assim, as respectivas observações.

O defensor apresentou o entendimento de que a legislação do RICMS/BA, não estipula uma data para a escrituração dos créditos oriundos da transferência de saldo credor, restando omissa neste ponto e, sendo dessa forma, necessário um posicionamento menos rigoroso neste sentido, de modo a priorizar o exame da validade dos créditos e não da forma que foram utilizados.

Não acato as alegações defensivas, considerando que, apesar de as Notas Fiscais não apresentarem características de inidoneidade, ficou comprovado nos autos que houve utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS, em desacordo com o previsto no art. 314 do RICMS/BA/2012, neste caso, foi exigido imposto relativo

à utilização indevida de crédito fiscal, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 13 do PAF.

Quanto aos casos em que o crédito indevido consta com observação “contribuinte não descreve o valor lançado”, o defensor alegou que se constata completa arbitrariedade da Fiscalização, uma vez que não restaram indicadas as razões pelas quais foi desconsiderada parte dos valores pagos a título de antecipação parcial de ICMS, ou por qual motivo seria inválido o crédito aproveitado pela Defendente.

O autuante ressaltou que foi solicitado ao autuado, na fase de execução da fiscalização, conforme intimações às folhas nº 05 a 08 do PAF, apresentação das respectivas documentações, no intuito de que efetivamente fossem esclarecidas e comprovadas as origens dos créditos lançados na escrita fiscal.

Em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceita a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012, e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e se o levantamento fiscal foi efetuado observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação, anteriormente mencionados.

Conclui pela subsistência da autuação, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não ficou comprovado pelo defensor, no presente caso.

O autuado alegou, ainda, que foi submetido à exigência extorsiva de multa punitiva aplicada em valor exorbitante e de caráter confiscatório, que representa absoluta iniquidade ante as razões que levaram a Autoridade fiscal lavrar o presente Auto de Infração. Ou seja, o autuante impôs uma penalidade ilegal/inconstitucional devido à sua desproporcionalidade.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF-BA/99.

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

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 128 a 154), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade da autuação, por cerceamento do direito de defesa, em decorrência da ausência de descrição satisfatória da infração, apenas indicando o enquadramento legal, violando o Art. 5º, LV da CF/88, e descumprindo o disposto no Art. 142 do CTN, conforme ementas de decisões do Conselho Administrativo de Recursos Federais (antigo Conselho de Contribuintes) que acostou.

Afirmou que a utilização dos créditos advindos de transferência de saldo credor está prevista nos Arts. 306, II, “a” e 309, XI do RICMS/12, e que foram glosados créditos com validade inquestionável, baseado tão somente na postergação da data de expedição do documento.

Quanto aos demais créditos em que consta no demonstrativo a observação “contribuinte não descreve o valor lançado”, disse que se constata completa arbitrariedade ao não restar indicadas as razões pelas quais foi desconsiderada parte dos valores pagos a título de antecipação parcial de ICMS ou por qual motivo seria inválido o crédito que aproveitou.

Anexou doutrina e ementas de decisões do Conselho Administrativo de Recursos Federais.

Alegou a desproporcionalidade e a confiscatoriedade das multas aplicadas, juntando doutrina e ementas e excertos de julgados de tribunais superiores.

Requeru a insubsistência/nulidade plena e irrestrita do Auto de Infração, inclusive quanto à sua capitulação e modalidade, e, subsidiariamente, a redução da multa aplicada a percentual condizente com a situação concreta.

Protestou pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial, a juntada de novos documentos e a realização de diligências e/ou perícias, sempre com sua participação/ciência, visando a comprovação das alegações efetuadas, sob pena de violação dos princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

Fez presente a estagiária de direito, na sessão de videoconferência, Dra. Niara Rodrigues para fazer sustentação oral dos fatos da recorrente.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O Autuado suscitou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, em razão da ausência de descrição satisfatória da infração, apenas indicando o enquadramento legal, violando o Art. 5º, LV da CF/88, e descumprindo o disposto no Art. 142 do CTN.

De logo, percebo que o Autuado efetuou uma defesa pormenorizada das acusações que lhe foram imputadas, no sentido de que parte da autuação se refere ao lançamento de crédito em valor não justificado, por falta de descrição do valor lançado em sua EFD (meses de abril de 2014, janeiro e julho de 2015 e agosto de 2016), e a outra parte decorre do lançamento do valor constante de nota fiscal de transferência de saldo credor em período anterior ao da sua emissão (meses de setembro a novembro de 2015 e março, maio e novembro de 2016).

Verifico que a descrição da infração não gerou nenhum prejuízo à defesa do Autuado, e com base no princípio *pas de nullité sans grief*, inserto no §2º, do Art. 18 do RPAF/99, e no parágrafo único do Art. 283 do novel CPC, rejeito a nulidade suscitada.

Constatou que não foram apresentadas novas provas até o presente momento, e que não há necessidade da realização de diligência ou perícia, nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “a” e “b” do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e é desnecessária a par das provas já produzidas.

Ressalto, que não se incluem na competência deste CONSEF, a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Como a multa aplicada no percentual de 60% está prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e os §§ 7º e 8º deste mesmo artigo foram revogados, não há como reduzi-la como requereu o Autuado.

No mérito, em relação à parte da autuação que se refere ao lançamento de crédito em valor não justificado, por falta de descrição do valor lançado em sua EFD (meses de abril de 2014, janeiro e julho de 2015 e agosto de 2016), não assiste razão ao Autuado, pois os valores lançados no Auto de Infração correspondem exatamente à diferença entre o valor escriturado no campo “outros créditos” da EFD e o valor pago a título de Antecipação Parcial no mês de apuração.

Quanto à outra parte da autuação, decorrente do lançamento indevido na EFD, do valor constante de nota fiscal de transferência de saldo credor, em período anterior ao da sua emissão (meses de setembro a novembro de 2015 e março, maio e novembro de 2016), também não assiste razão ao Autuado.

Ficou demonstrado nos autos, que as notas fiscais de transferência de saldo credor, apesar de se referirem ao período efetivo da apuração do imposto, somente foram emitidas no mês subsequente ao do seu período de apuração, ou seja, não era o competente documento comprobatório do direito ao crédito naquele período, configurando uma real utilização antecipada de crédito fiscal.

Entretanto, a exigência do pagamento do imposto, neste caso específico, se torna exacerbada, já que o Autuado está sendo onerado pelo imposto exigido no Auto de Infração em períodos em que não será possível a recuperação daquele imposto transferido, embora de forma equivocada pelo

próprio Autuado, em razão da sua decadência, gerando uma oneração em duplidade para o Autuado.

Diante do exposto, para não se configurar um *bis in idem*, deve ser exigida apenas a multa em relação aos meses de setembro a novembro de 2015 e março, maio e novembro de 2016, conforme demonstrado a seguir:

Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 3ª JJF	Valor 2ª CJF	Multa	Descrição
30/04/2014	3.000,00	3.000,00	3.000,00	60%	Cobrança integral
31/01/2015	3.782,29	3.782,29	3.782,29	60%	Cobrança integral
31/07/2015	2.415,75	2.415,75	2.415,75	60%	Cobrança integral
30/09/2015	28.359,04	28.359,04	17.015,42	-	Exigida somente a multa
31/10/2015	10.697,31	10.697,31	6.418,39	-	Exigida somente a multa
30/11/2015	23.819,59	23.819,59	14.291,75	-	Exigida somente a multa
31/03/2016	42.362,20	42.362,20	25.417,32	-	Exigida somente a multa
31/05/2016	6.393,68	6.393,68	3.836,21	-	Exigida somente a multa
31/08/2016	4.409,76	4.409,76	4.409,76	60%	Cobrança integral
30/11/2016	12.220,54	12.220,54	7.332,32	-	Exigida somente a multa
<b>Valor Total</b>	<b>137.460,16</b>	<b>137.460,16</b>	<b>87.919,21</b>		

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir a cobrança do imposto, mas mantendo a exigência da multa em relação aos meses de setembro a novembro de 2015 e março, maio e novembro de 2016, e mantendo a exigência do imposto e multa sobre os demais períodos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 207162.0007/18-4, lavrado contra **RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.607,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$74.311,41**, prevista no inciso VII, “a” do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS