

**PROCESSO** - A. I. N° 279757.0002/19-0  
**RECORRENTE** - JM2 INDÚSTRIA DE EMBALAGEM EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0136-04/19  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12/02/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0327-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO PROBANTE DO CRÉDITO REFERENTE ÀS DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. Fato não contestado pelo recorrente. Confirmada convalidação e consideração pelo Fisco dos créditos fiscais indevidos no cálculo da apuração pelo Desenvolve, objeto de exigência em outro Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, não procede a alegação de duplidade da exigência do ICMS. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão 0136-04/19, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$351.143,39, acrescido da multa de 60%, inerente aos meses de julho a dezembro de 2017 e janeiro, fevereiro, maio a dezembro de 2018, em decorrência da seguinte irregularidade:

*“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.*

*Referentes às devoluções de mercadorias tributadas sem comprovação das efetivas saídas ou referência às Notas Fiscais de saídas – não foi identificada nenhuma saída registrada nos livros fiscais – EFD para os destinatários, contribuintes, ou não, estabelecidos em outras unidades da Federação, Granshop Loja de Departamentos Ltda-PR, Embrasolutions Comercio e Participações Ltda-PR, Diana Motos – D. Paiva Oliveira – ME-CE e mais 2 (dois) CNPJ inexistentes – BD da Receita Federal, transgredindo os artigos 450, 451 e 452 do decreto nº 13.780/12 conforme Anexo V, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada.”*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, nos seguintes termos:

### VOTO

*A acusação fiscal diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da não apresentação do competente documento comprobatório ao referido crédito.*

*Da análise dos documentos que embasaram o presente lançamento, anexados às fls. 09 a 11, e informações complementares inseridas na descrição da infração, constato que a empresa utilizou crédito fiscal de ICMS referente a imposto destacado em notas fiscais de devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, CFOPs 2201 e 2202, sem a apresentação do respectivo documento fiscal ou informação das suas chaves de acesso, além de não terem sido comprovadas as saídas anteriores para os destinatários das mercadorias.*

*Na apresentação da defesa, o contribuinte não apresenta nenhum documento ou aponta qualquer erro de cálculo nos papéis de trabalho, elaborados pela fiscalização. A sua alegação diz respeito a suposta existência de cobrança em duplidade, asseverando que os valores objeto do presente lançamento já estariam sendo exigidos através do Auto de Infração, de nº 2797570003/19-7, asseverando que no referido PAF a fiscalização ao verificar a utilização de créditos fiscais indevidamente realizou o cálculo do benefício DESENVOLVE, nos mesmos períodos.*

*Um dos autuantes, ao prestar a Informação Fiscal, mantém integralmente o valor originalmente exigido, salientando que no Auto de Infração a que se referiu o autuado, o de nº 2797570003/19-7, não houve glosa, dos valores exigidos no presente lançamento.*

Explica que naquela ação fiscal foi efetuada a apuração do ICMS DESENSOLVE, onde foram mantidos os créditos fiscais ora reclamados, considerados como créditos fiscais vinculados ao projeto, portanto, incluídos na base de cálculo de apuração do valor da parcela sujeita à dilação, não havendo qualquer vinculação direta entre uma exigência e a outra.

De fato, de acordo com as fotocópias anexadas pelo próprio autuado às fls. 40 a 61, referente ao Auto de Infração nº 2797570003/19-7 e seus anexos, constato que a auditoria realizada diz respeito ao cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do estado da Bahia- DESENVOLVE, aplicando o disposto na Instrução Normativa nº 27/2009, que assim determina:

1. Para cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.
2. O saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela seguinte fórmula:

$SDPI = SAM - DNP + CNVP$ , onde:

$SDPI$  = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;

$SAM$  = saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo);

$DNP$  = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;

$CNP$  = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.

Assim, para a apuração do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do estado da Bahia- DESENVOLVE, foram considerados os saldos devedores apurados pelo contribuinte em sua escrita fiscal, e apenas expurgados as operações e prestações não vinculadas ao projeto de investimento, não sendo incluídas as notas fiscais objeto do presente lançamento.

Assim, concordo com o entendimento do autuante de que os valores exigidos no presente lançamento não se relacionam com os exigidos nos Auto de Infração nºs 2797570003/19-7, pois naquele procedimento apenas foi ajustado o saldo devedor mensal do ICMS apurado pelo contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital-EFD, a fim de se apurar o saldo do imposto a recolher, passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, enquanto que no presente lançamento a irregularidade diz respeito à falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao crédito fiscal, não havendo a alegada duplidade de exigência fiscal.

Assim, considero como corretos os valores apontados pela fiscalização no demonstrativo de fl. 09, já que não foram apresentadas quaisquer provas capazes de elidir a infração.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158, do RPAF/BA.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, interposto às fls. 86/91 dos autos, o recorrente, em suas alegações de mérito, diz que a autuação considerou que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, ou seja, entendeu que não houve a comprovação das notas de saída referente às mercadorias devolvidas.

O recorrente salienta que não pode ser aceita a alegação do autuante, acolhida pela JJF, de que a exação fiscal, ora em análise, não tem vinculação com a apuração do ICMS Desenvolve, visto que a própria Instrução Normativa nº 27/2009, em seu item “1” determina expressamente que para o cálculo da apuração do saldo devedor do ICMS, passível de incentivo pelo Desenvolve, é obrigatório que o contribuinte efetue os ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração.

Já o item “2” detalha com clareza como deve ser apurada a fórmula do saldo devedor mensal do ICMS a recolher e, dentre elas, está débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP) e créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), ou seja, os créditos oriundos da glosa da utilização indevida de crédito de ICMS fazem parte da apuração do recálculo do Desenvolve.

Registra que inclusive na própria fundamentação do Auto de Infração o autuante cita os artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02 do Desenvolve, o que reforça a tese de que para a reapuração do cálculo do Desenvolve seria necessário apurar todo o crédito e débito de ICMS, inclusive o correspondente a utilização indevida, para somente após isso constatar se houve erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação do incentivo do Desenvolve.

Desta forma, sustenta o recorrente que não pode ser aceita a alegação do autuante de que o recálculo realizado apenas considerou os expurgos das operações e prestações não vinculadas ao projeto de investimento, uma vez que ambas as autuações foram lavradas conjuntamente, ou seja, ocorreram no dia 29/03/2019, pelo mesmo autuante, sendo esta exigência, ora em análise, improcedente.

Em seguida, o apelante passa a tecer considerações sobre o caráter confiscatório da multa de 60%, por violar ao preceito inscrito no art. 150, IV, da Constituição Federal, além de afrontar contra o patrimônio e o princípio da razoabilidade, do que requer a redução ao percentual de 20%, conforme determinado pelo STF em seus julgados.

Por fim, o recorrente requer a improcedência do Auto de Infração e, na hipótese de não acolhida, que seja reduzida a multa ao percentual de 20%, como determinado pelo STF.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, que julgou Procedente a exação do ICMS de R\$351.143,39, acrescido da multa de 60%, sob acusação de utilização indevida de crédito fiscal por não haver o competente documento probatório do direito ao crédito, tendo em vista decorrer de operações de devoluções de mercadorias tributadas sem comprovação das efetivas saídas ou referência às notas fiscais de saídas, visto que não foi identificada nenhuma saída registrada nos livros fiscais para os supostos destinatários, estabelecidos em outras unidades da Federação, a seguir: Granshop Loja de Departamentos Ltda. (PR), Embrasolutions Comércio e Participações Ltda. (PR), Diana Motos – D. Paiva Oliveira – ME (CE) e mais dois CNPJ inexistentes.

Válido registrar que, nos termos previstos no art. 451 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), 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, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário.

No caso concreto, além de os documentos fiscais, objeto da glosa, não conterem os dados previstos na norma regulamentar, especialmente a referência ao documento de origem, de modo a possibilitar os parâmetros necessários entre as operações de vendas e de devolução, se agrava ainda mais pelo fato de não ser identificada pelo fisco nenhuma operação de saída para os supostos destinatários, os quais estavam devolvendo as mercadorias ao sujeito passivo, cujo fato sequer foi contestado pelo recorrente, numa prova inequívoca de operação simulada, eis que até admite tal prática ao afirmar que o valor relativo “a utilização indevida” deveria compor da reapuração do cálculo do DESENVOLVE.

Portanto, a tese recursal se limita a alegar duplicidade da exação fiscal pelo fato de os autuantes, simultaneamente, em Auto de Infração apartado exigir imposto apurado através do cálculo do Desenvolve, pois defende que seria necessário apurar todo o crédito e débito de ICMS, inclusive o

correspondente a utilização indevida.

De fato, uma vez exigido o imposto sobre a utilização indevida de crédito fiscal, esse valor se regulariza para efeito de compensação com débitos fiscais em sua escrita fiscal, sendo de direito do contribuinte a manutenção em sua escrita fiscal.

Assim, no caso concreto, se confirmasse a alegação recursal de que tais valores ainda assim foi excluído como créditos para efeito da auditoria no cálculo do Desenvolve, teria razão o apelante de que estaria a se exigir em duplicidade os valores relativos aos créditos fiscais indevidos.

Contudo, como bem consignado na Decisão recorrida, “... *naquele procedimento apenas foi ajustado o saldo devedor mensal do ICMS apurado pelo contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital-EFD...*”, o que vale dizer que todos os créditos tidos como indevidos foram convalidados a partir do lançamento de ofício, ora em análise, e foram considerados para efeito de cálculo do Desenvolve.

Como prova incontestável de tal conclusão verifica-se que todos os valores exigidos como crédito indevido (CFOP 2201/2202; fl. 9) foram considerados como crédito no demonstrativo de memória de cálculo do ICMS Desenvolve (fls. 52/57), o que comprova a inexistência da alegada duplicidade da exigência dos créditos fiscais indevidos, eis que foram convalidados e devidamente considerados na auditoria para efeito de apuração do cálculo do ICMS sujeito ao benefício fiscal do Desenvolve.

Sendo assim, uma vez confirmada a convalidação e consideração pelo Fisco dos créditos fiscais indevidos no cálculo da apuração pelo Desenvolve e, em consequência a inexistência da alegação da duplicidade da exigência do ICMS devido, por razões óbvias o cálculo específico relativo à Instrução Normativa nº 27/2009 deve ser objeto de análise no citado Processo (nº 279757.0003/19-7), relativo à acusação de recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação no Programa Desenvolve, e não neste, o qual se reporta ao crédito indevido.

Por fim, quanto à alegação relativa ao caráter confiscatório e redução da multa aplicada, deixo de me pronunciar em razão de falecer de competência este órgão julgador para tal análise, conforme previsto no art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB), salientando, apenas, que tal penalidade é a legalmente prevista ao caso concreto.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279757.0002/19-0, lavrado contra JM2 INDÚSTRIA DE EMBALAGEM EIRELI, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$351.143,39, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS