

**PROCESSO** - A. I. Nº 269141.0010/19-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS ANDAIA EIRELI  
**RECORRIDA** - DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS ANDAIA EIRELI e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0187-03/20-VD  
**ORIGEM** - INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/05/2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0073-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Não comprovada a regularidade da utilização de crédito fiscal, deve ser mantida a decisão que condenou o contribuinte ao seu estorno e pagamento da multa respectiva. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, interpostos em face do Acórdão nº 0187-03/20-VD da 3ª JJF deste CONSEF, que julgou Parcialmente Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 20/09/2019, por meio do qual se formalizou a exigência de crédito tributário no valor de R\$280.007,69, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01 – 01.02.03** – *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.*

**Período fiscalizado:** 01/01/2014 a 31/12/2015

**Valor da infração:** R\$280.007,69. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 29, § 2º da Lei 7.014/99 c/c art. 310, inciso I, alínea “a” do RICMS.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96

A Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

*O defendente suscitou a nulidade do lançamento, alegando a existência de diversos vícios insanáveis neste processo, provocados pelo autuante. Disse que o presente auto de infração foi lavrado sem o devido saneamento da autoridade fazendária, que sequer teve conhecimento da sua lavratura, bem como a sua assinatura foi consignada, portanto, carece de formalidade para ser constituído, de forma a apontar suposta infração.*

*O art. 39 do RPAF/BA estabelece os dados que deverão constar no Auto de Infração, dentre eles, o dia, a hora e o local da autuação; assinatura do autuado, de seu representante ou preposto, com a data da ciência ou declaração de sua recusa, e o registro do Auto de Infração é efetuado no sistema eletrônico de processamento de dados, pela repartição encarregada do preparo do processo, no prazo de cinco dias, contado da data da emissão ou do saneamento prévio, quando previsto (art. 45 do RPAF/BA). Os dados previstos nos mencionados dispositivos legais se encontram no Auto de Infração, inclusive o visto saneador da Autoridade Fazendária, efetuado no campo próprio, em 25/09/2019, mesma data de ciência do Auto de Infração.*

*Durante o procedimento fiscal, a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias, e sendo constatadas irregularidades, é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário.*

*Depois de concluída a fiscalização, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação. Neste caso, deve-se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa. No processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário, efetuado mediante Auto de Infração.*

*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”.*

*Na informação fiscal não foram acatadas as alegações defensivas, e foram prestados esclarecimentos pelo autuante contestando os argumentos apresentados pela defesa. Neste caso, não houve necessidade de aplicação do que estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, o defendente tomou conhecimento da informação fiscal e se manifestou, conforme fls. 104/113 do PAF.*

*Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal; o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*Observe que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia, acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária, em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência/perícia fiscal, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, e não dependem de conhecimento especial de técnicos. 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 de dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante.*

*No mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2014.*

*O defendente alegou que efetuou estorno de crédito do ICMS, procedimento não observado pelo autuante, e, por consequência, não sendo considerados tais estornos em seu processo de fiscalização, a autuação fiscal é insubsistente.*

*Vale salientar que em relação ao direito de escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, obedecendo os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.*

*Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o presente auto de infração foi lavrado em função de o contribuinte ter se apropriado de créditos fiscais de ICMS, nas aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, e o autuado alegou que efetuou os estornos desses créditos para todo o período, exceto janeiro de 2014.*

*Observe que a “CIENTIFICAÇÃO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL”, (fl. 03 do PAF), tem como data de Ciência/Leitura 15/07/2019, e nas DMAs apresentadas pelo defendente, (fls. 29/52), consta que foram recepcionadas via Internet no dia 16/08/2019, ou seja, após o início da ação fiscal.*

*Conforme prevê o art. 95 do RPAF/BA, o contribuinte pode, antes do início de qualquer procedimento fiscal, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição, para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria. Neste caso, a denúncia espontânea exclui a aplicação de multa por infração à obrigação tributária principal ou acessória a que corresponda a falta confessada, de acordo com o art. 98 do mesmo Regulamento. Portanto, considera-se que o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.*

*O levantamento fiscal foi efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD), tendo sido indicados os dados relativos ao número de cada nota fiscal, data, CFOP, chave de acesso, descrição do produto, base de cálculo do ICMS e valor do crédito que foi considerado indevido.*

*Nas razões de defesa, o impugnante afirmou que a escrituração fiscal constante da DMA entregue por via eletrônica à SEFAZ-BA, consigna estornos de créditos no período de apuração, inclusive o preposto fiscal, durante o processo de fiscalização, solicitou que fossem reenviadas as DMAs para consertos de algumas distorções, quanto a valores de entradas e saídas de mercadorias divergentes do SPED.*

*Constato que os alegados estornos deveriam ser comprovados mediante apresentação de demonstrativos, indicando as notas fiscais que compõem os valores lançados nas DMAs, que deveriam estar em conformidade com a escrituração efetuada na EFD, e tais elementos não se constatou nos autos.*

*O autuante informou que as DMAs apresentam estornos de créditos fictícios, e como prova documental, anexa aos autos Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações próprias dos exercícios de 2014 e 2015, constando, quase sempre, valor correspondente ao saldo credor do período anterior e o valor a transportar referente ao saldo credor, e em nenhum período houve estorno de crédito. O contribuinte não fez qualquer estorno dos créditos fiscais indevidos, referentes às aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do*

*imposto.*

*Entendo que a simples escrituração do crédito fiscal que a empresa não tinha direito, configura utilização indevida, mesmo que possua direito à restituição de indébito. Na situação presente, ficou comprovado que houve utilização indevida do crédito fiscal no período fiscalizado, ou seja, a empresa apropriou na sua escrituração fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto. Neste caso, a irregularidade apontada na autuação ficou comprovada, considerando que é vedada a utilização de créditos fiscais referentes a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.*

*Em relação à multa aplicada de 60%, o defendente alegou que tal percentual foge das margens de multas aplicadas no país; o valor da multa é maior do que o valor devido para o pagamento do tributo. Requereu que a multa fosse retirada de forma integral, afirmando que sua aplicação está em desacordo com o percentual estabelecido pelos principais órgãos de fiscalização, como a Receita Federal.*

*A aplicação da multa 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 VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.*

*Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa, decorrente de obrigação principal ou acessória, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167 I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.*

*Na manifestação apresentada, o defendente também alegou que o procedimento de cobrança do ICMS não deve subsistir, pois cobra diferença de imposto quando ao final dos exercícios o autuado apresenta saldo credor de ICMS, em valores superiores àqueles constituídos no Auto de Infração.*

*Conforme relatado pelo autuante e constatado nos “REGISTROS FISCAIS DE APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS, no período fiscalizado houve apuração de “SALDO CREDOR A TRANSPORTAR PARA O PERÍODO SEGUINTE”. O autuante apurou “valor correspondente ao saldo credor do período anterior e o valor a transportar referente ao saldo credor”. Dessa forma, embora tenha sido comprovado que o defendente apropriou na sua escrita fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação deste imposto, também ficou comprovado que o Contribuinte dispunha de saldo credor em valor superior ao que foi exigido, durante todo o período fiscalizado. Neste caso, considerando o disposto no art. 42, VII da Lei nº 7.014/96, entendo ser necessário o estorno do crédito com a reapuração do saldo do ICMS, ficando afastada a exigência do imposto, e mantida apenas a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “a” da mencionada Lei (7.014/96), conforme quadro abaixo, concluindo pela subsistência parcial da autuação fiscal:*

MÊS DE	DATA DE	CRÉDITO FISCAL	MULTA %	VALOR DA MULTA
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	INDEVIDO		R\$
31/01/2014	09/02/2014	1.783,87	60%	1.070,32
28/02/2014	09/03/2014	21.136,01	60%	12.681,61
31/03/2014	09/04/2014	34.003,80	60%	20.402,28
30/04/2014	09/05/2014	60.998,82	60%	36.599,29
31/05/2014	09/06/2014	11.790,92	60%	7.074,55
30/06/2014	09/07/2014	15.060,55	60%	9.036,33
31/07/2014	09/08/2014	29.613,55	60%	17.768,13
31/08/2014	09/09/2014	37.351,47	60%	22.410,88
30/09/2014	09/10/2014	11.467,89	60%	6.880,73
31/10/2014	09/11/2014	8.128,05	60%	4.876,83
30/11/2014	09/12/2014	15.145,28	60%	9.087,17
31/12/2014	09/01/2015	33.527,48	60%	20.116,49
<b>TOTAL</b>		-	-	<b>168.004,61</b>

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

A JJF interpôs Recurso de Ofício e, o contribuinte, regularmente intimado, interpôs Recurso Voluntário, repetindo os mesmos argumentos lançados na impugnação.

Menciona o princípio da verdade material, destacando que o CONSEF tem mostrado o bom hábito de converter processos em diligência ou realizar perícia fiscal quando não há condições seguras de julgamento. Aborda ainda o princípio da inquisitorialidade para afirmar que as autoridades devem ir em busca de provas novas, por meio de perícias ou diligências necessárias, atentando para as normas que regulamentam o processo administrativo fiscal.

Em sede de preliminar afirma que demonstrará a existência de diversos vícios insanáveis no processo, que implicariam na nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF. Alega

que o auto foi lavrado por preposto da SEFAZ de forma viciada, sem conhecimento da autoridade fazendária, carecendo, portanto, de formalidade insanável.

No mérito, diz que a autuação não atentou para a escrituração fiscal da contribuinte constante da DMA entregue por via eletrônica à SEFAZ, consignado nos períodos de apuração, inclusive palpado pelo preposto fiscalizador, que durante o processo de fiscalização a seu pedido solicitou para que reenviasse as DMAs para consertos (sic) de algumas distorções quanto a valores de entradas e saídas de mercadorias divergentes do SPED.

Também alega que o preposto fiscal não levou em conta os estornos mensais de créditos do ICMS destacado em nota fiscal de aquisição em outras unidades federadas, e o próprio Regulamento do ICMS - RICMS-BA prevê dois tipos de procedimentos para desfazimento dos ICMS ora destacado nas notas fiscais emitidas. Um procedimento é de anulação, o ICMS tem o seu destaque na nota fiscal de compra e o contribuinte adquirente faz o respectivo lançamento da nota fiscal de compra sem considerar o imposto destacado. O outro procedimento é a escrituração no livro Registro de Entrada dentro do SPED e ao final do mês lançar através de estorno de crédito, que configura um débito do ICMS lançado contra o contribuinte.

Ressalta que o estorno do crédito do ICMS foi o procedimento escolhido pelo estabelecimento autuado, que não foi observado pelo autuante e, por consequência, não sendo considerado tais estornos em seu processo de fiscalização, e sendo crucial para lavratura do seu Auto de Infração que aponta suposta irregularidade, não resta outra a via a não ser a anulação da presente autuação.

Diz ainda que o Auto de Infração está viciado contra a verdade material por cobrar diferença de imposto quando ao final dos exercícios a autuada teria apresentado saldo credor do ICMS em valores superiores àqueles constituídos no auto e que teriam sido escriturados no SPED Fiscal que o autuante manejou para levantamento da infração.

Em seguida, protesta contra o percentual da multa aplicada, que fugiria das margens de multas aplicadas no país, ainda mais em um contexto de crise, que prejudica a continuidade dos trabalhos por parte dos comerciantes e empresários, requerendo a sua retirada integral.

Por fim, pede que seja reconhecida a preliminar de nulidade e a improcedência das infrações defendidas.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação do Recurso Voluntário.

## VOTO

Apesar da recorrente sugerir a existência de nulidades no Auto de Infração, nada trouxe em seu recurso para demonstrar quais seriam os vícios insanáveis capazes de afetar a higidez do lançamento. Aliás, o Recurso Voluntário interposto não trouxe qualquer novidade, deixando inclusive de atacar a decisão proferida pela 3ª JF, o que, por si só, já demandaria o seu não provimento.

Com efeito, de acordo com o princípio da dialeticidade, cabe ao recorrente impugnar as razões lançadas na decisão atacada, buscando demonstrar a existência de erro *in procedendo* ou *in judicando*, que justifique a declaração de nulidade da decisão ou novo julgamento da causa, conforme inteligência dos arts. 932, III, 1010, III e 1021, § 1º do CPC.

Assim, ao optar por repetir os termos da impugnação, sem apontar os motivos de fato e de direito pelos quais entende que a decisão deveria ser reformada, ou seja, sem apontar as razões do suposto desacerto da Decisão recorrida, a recorrente acaba por violar o princípio da dialeticidade, carecendo seu recurso de adequação ou regularidade formal.

Entretanto, mesmo se desconsiderada esta irregularidade, entendo que sua pretensão não merece prosperar, pois, a meu ver, não há o que reparar na decisão proferida pela 3ª JF.

Restou comprovado nos autos, a utilização indevida de créditos, notadamente, porque a recorrente não comprovou os estornos que alega ter realizado. Observe-se, como apontado no acórdão, que as DMAs juntadas com a impugnação (fls. 29-52), foram enviadas pela internet no dia 16/08/2019, quando já se encontrava em curso a ação fiscal, da qual a recorrente tomou ciência em 15/07/2019, conforme documento de fl. 03.

Ademais, quando da informação fiscal, o autuante logrou êxito em demonstrar que as informações de estorno de crédito contidas nos documentos apresentados pela recorrente, não constam dos seus Registros Fiscais da Apuração do ICMS dos exercícios 2014 e 2015 (fls. 61-84).

Cabe ressaltar, que a 3ª Junta acertadamente reconheceu a necessidade de retirar o imposto da autuação, mantendo a obrigação de estorno do crédito, considerando que foi comprovada a existência de saldo credor em montante superior ao do imposto, em todas as competências consideradas, apesar dos créditos utilizados indevidamente, já tendo restringido a autuação apenas à multa aplicável.

Aliás, quanto à penalidade, também não prospera a irrisignação da recorrente, pois se trata de previsão contida na legislação baiana, que não pode ser objeto de declaração de inconstitucionalidade por este CONSEF, nos termos do art. 167 do RPAF.

Desta forma, entendo que a decisão da Junta de Julgamento Fiscal deve ser mantida em todos os seus termos.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0010/19-0**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS ANDAIA EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$168.004,61**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS