

**PROCESSO** - A. I. Nº 018184.0009/19-7  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3º JJF nº 0021-03/21-VD  
**ORIGEM** - INFAZ COSTA DO CACAU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/11/2021

**2ª CJF DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0273-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPETENTE. Fatos demonstrados nos autos. Infrações caracterizadas. Contribuinte não traz ao processo elementos que elidam as infrações. Infração subsistente. Preliminar de nulidade rejeitada. Negado pedido de redução ou cancelamento das multas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do Acórdão proferido 3ª JJF Nº 0021-03/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 25/11/2019, para exigir crédito tributário no valor de R\$572.463,12, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte infração:

***Infração 01.** 01.02.42. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, atinente a créditos fiscais de ICMS lançados em “Outros Créditos”, na coluna “Ajuste” do livro RAICMS, sem a devida comprovação, ainda que intimado, nos meses de janeiro a novembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.*

O Autuado impugna tempestivamente o lançamento, fls. 55 a 72.

A 3ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito julgando Procedente o presente Auto de Infração.

**VOTO**

*O Defendente suscita preliminar de nulidade por cerceamento ao seu direito de ampla defesa, sob o fundamento de que não foi emitido o Termo de Início de Fiscalização, como preconiza o art. 26 do RPAF-BA/99, bem como pelo formato inadequado dos demonstrativos de apuração apresentados em PDF.*

*Depois de compulsar os elementos que integram os presentes autos, constato que não assiste razão ao Impugnante, uma vez que foi atendido o constante no inciso III, do art. 26 do RPAF-BA/99, ou seja, foi lavrado o “Termo de Intimação para apresentação de Livros e Documentos”, conforme consta à fl. 06, através do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, constando 04/10/2019, como data da ciência.*

*Do mesmo modo, não deve prosperar a alegação de formato inadequado dos demonstrativos, uma vez que os demonstrativos de apuração e de débito, com se pode observar às fls. 07 a 30, se afiguram de forma simples e de fácil compreensão, eis que, ao contrário do que aponta o Defendente, não é composto de 331 páginas, e sim de apenas 4 páginas, não havendo que se falar em dificuldade de manuseio de seus dados, uma vez que em cada um deles constam apenas, para cada um dos exercícios apurados, o total da rubrica “Outros Créditos”, transferidos mensalmente do livro Registro de Apuração do ICMS. Logo, diferença alguma faz para a utilização dos aludidos dados se o formato do arquivo do demonstrativo é em PDF ou EXCEL.*

*Nestes termos, por entender também que não ocorreu qualquer ofensa aos princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, precipuamente ao Princípio do Devido Processo Legal, considero ultrapassadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo Autuado.*

*Verifico também, que o Auto de Infração foi lavrado em total consonância com legislação de regência. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao Impugnante, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.*

*Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos o Autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.*

*No que diz respeito ao pedido do Impugnante para realização de diligência ou revisão fiscal, para verificação de fatos vinculados à sua escrituração comercial e fiscal, ou a documentos que estão sob custódia do próprio requerente, cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, e também, por entender que nos elementos já coligidos nos autos, não se constatou dúvida alguma quanto aos demonstrativos de apuração do débito, são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide, indefiro a solicitação com fundamento nas alíneas “a” e “b”, do inciso I, do art. 147, do RPAF-BA/99.*

*No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, conforme demonstrativos acostados às fls. 07, 09, 28 e 30, cópias dos “Registros Fiscais da Apuração do ICMS - Operações Próprias”, fls. 12 a 22, e 32 a 43, e cópias das “Relações de DAEs do INC-SEFAZ”, fls. 24 a 27.*

*Consta à fl. 06, intimação para o Impugnante apresentar a comprovação dos valores lançados a título de “Outros Créditos”, na coluna Ajustes de Créditos do livro Registro de Apuração do ICMS, que transcorrido o prazo regulamentar o Autuado não se manifestou.*

*Ao tratar do mérito da autuação, o Impugnante sustentou ser improcedente a autuação, afirmando inexistir crédito indevido, pois os valores lançados em Outros Créditos se referem, em parte, a créditos de aquisições de optantes do simples nacional. Revelou ainda o CFOP 5.411 - Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária é utilizado para classificar neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como “Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária”. E que, por razões operacionais devolve ao fornecedor aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária na condição de substituído tributário, em cujas entradas originais não foi utilizado o crédito fiscal. Asseverou que lança em “Outros Créditos” os valores constantes, na nota fiscal de devolução com o fito de anular os efeitos do débito, tendo em vista que na entrada original não houve creditamento por parte da autuada.*

*A Autuante, em sede de Informação fiscal, manteve a autuação assinalando que o Impugnante alega, mas não comprova, uma vez que não apresentou argumentos, documentos, demonstrativos capazes de modificar a infração apurada.*

*Analizando todos os elementos do presente PAF, em especial os termos da Defesa apresentada constato, que apesar de enumerar algumas alegações genéricas, mesmo dispondo dos elementos e documentos de sua escrituração fiscal, o Autuado não carrega aos autos comprovação alguma que alicerçasse seus argumentos.*

*Mesmo instado a comprovar a composição e origem dos montantes lançados a título de “Outros Crédito”, em seu livro Registro de Apuração do ICMS, o Autuado não carrega aos autos qualquer esclarecimento. Logo, consoante preconiza o art. 143 do RPAF-BA/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Assim, ante à ausência de lastro probatório, a manifestação do Defendente não passa de meras alegações, portanto, não têm o condão de elidir a acusação fiscal.*

*Verifico também, que os demonstrativos elaborados pela Autuante e acostados aos autos, cujas cópias foram entregues ao Autuado, fl. 50, explicitam de forma minudente a origem da apuração do débito exigido, portanto, lastreiam e dimensionam, de forma precisa, o quantum debeatur.*

*Logo, pelo expendido, concluo pelo acerto da autuação e caracterização da acusação fiscal.*

*No que concerne aos questionamentos acerca da multa aplicada, apresentados pelo Autuado, de confisco e inconstitucionalidade da legislação tributária, observo que de acordo com o inciso I, do art. 167 do RPAF-BA/99, não é competência deste Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual posta.*

*Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, indefiro de plano, considerando que as multas sugeridas no Auto de Infração estão em consonância com a Lei 7.014/96, e foge à competência desta instância de Julgamento, a dispensa ou redução de multa pelo descumprimento de obrigação tributária, como é o caso destes autos.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformada com a decisão acima, a recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando o que segue.

Preliminarmente, aponta que houve descumprimento do Processo Legal no presente Auto de Infração, pois houve flagrante Cerceamento ao Direito de Defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Diz que o ilustre autuante no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentais do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna (art. 5º, LIV da C.F.).

Contesta que a empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada. Isto porque não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos.

Destaca para as lições de Alberto Xavier (*in* “Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Ed. Forense, 2ª ed., pág. 124).

Sinaliza ainda para a NULIDADE do procedimento fiscal, visto que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que impossibilita que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo.

Menciona que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece em seu § 3º do art. 8º, que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato TEXTO ou TABELA, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendente importar os dados de forma integral e analisá-los de forma automatizada e rápida.

Aponta que o Auto de Infração em comento só foi apresentado um resumo de apuração mensal sem informar analiticamente, por NF quais operações tiveram a suposta irregularidade de utilização indevida de crédito. Aduz que o auto de infração deve indicar a conduta individualizada do contribuinte, visto que a falta desse requisito viola, a um só tempo, os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Salienta que não consta do Auto de Infração em comento a individualização da conduta da Autuada, cerceando o seu direito de Ampla Defesa e Contraditório, visto que não pode defender-se de algo sem saber exatamente do que está sendo acusada.

Traz decisões da 3ª Junta de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF (A. I. Nº 269182.0002/10-3).

Quanto a infração 01, diz que há erros claros na acusação da fiscalização e no julgamento de piso. Menciona que os contribuintes que calculam o imposto pelo regime de contracorrente fiscal de apuração, terão direito ao crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, desde que, destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições. Ou seja, o crédito a ser utilizado corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II da Lei Complementar nº 123/06 para a faixa de receita bruta a que a ME ou a EPP estiver sujeita no mês anterior ao da operação.

Menciona que a autuada utiliza os créditos das aquisições de ME e PP enquadradas no simples nacional, conforme permitido pela legislação, lançado em outros créditos na apuração do ICMS.

Cita que a operação sob o CFOP 5411 - Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, todavia, a autuada por razões operacionais devolve ao fornecedor aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária na condição de substituído tributário, cuja entradas originais não foi utilizado o crédito fiscal.

Explica que lança em outros créditos os valores constantes na nota fiscal de devolução com o fito de anular os efeitos do débito, tendo em vista que na entrada original não houve creditamento por parte da autuada.

Contesta as multas aplicadas por afrontar aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco. Relata que as multas aplicadas se encontram eivadas de grave vício de inconstitucionalidade, eis que contrariam o princípio constitucional que proíbe a tributação com fins confiscatórios. Traz posicionamento de juristas para corroborar com seu entendimento.

Cita decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1/RJ (j. 24/10/2002), cuja relatoria foi incumbida ao Eminentíssimo Ministro

Ilmar Galvão, reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório.

Por fim, tome-se decisões proferidas pelos TRF da 1ª e 5ª Regiões, em que as multas impostas são reduzidas ao patamar de 30% (vinte por cento), ante o reconhecimento do caráter confiscatório que permeiam multas em percentuais de 60%.

Assim, pugna a Impugnante pelo reenquadramento das multas aplicadas em todos os itens do AI, principalmente aqueles imputados com dolo, eis que aplicadas de forma pessoal e sem qualquer prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento das multas infligidas e subsidiariamente, pleiteia a redução das multas a patamares aceitáveis, quais sejam mínimos estabelecidos em lei.

Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requeremos a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do auto de infração, com a devida redução do presente auto de infração.

Por todo o exposto, a ora Recorrente reitera os pedidos formulados em sede de Impugnação e requer a V.Sas. seja reconhecida a NULIDADE do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada nova diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisados todos os documentos acostados pela Peticionária, com a consequente declaração de IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta a Peticionária pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Sinalizo que o presente Recurso foi inicialmente julgado intempestivo, todavia, conforme Parecer às fls. 250 e 251, restou comprovado que o sujeito passivo enviou sua petição tempestivamente por email para um dos endereços eletrônicos indicados pela SEFAZ.

Registra-se a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Rebeca Brandão de Jesus.

Este é o relatório.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário visa reformar a decisão proferida pelo órgão julgador de origem, que concluiu pela procedência da infração única lançada na autuação.

Repisa a recorrente as mesmas alegações rechaçadas pelo Junta de Julgamento.

Preliminarmente, suscita a recorrente a nulidade da infração, por entender que não foi sequer cientificada do início da Ação Fiscal. Diz que não recebeu em sua via do Auto de Infração, cópia do Termo de Início e Fiscalização, e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Afirma ainda que não foi intimada a apresentar livros ou documentos, e traz decisão da 3ª Junta de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF (A. I. Nº 269182.0002/10-3).

O art. 26, inciso III do nosso RPAF, considera iniciado o procedimento fiscal no momento da ação fiscal: *“III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização”*. Neste sentido, se observada a fl. 06 do PAF, pode ser constatada a 1ª Intimação para apresentação de informações em meio magnético, sendo certo afirmar, que o contribuinte foi cientificado no dia 04/10/2019.

Da análise do presente PAF, é possível concluir que a matéria tributável consta devidamente determinada, assim como o sujeito passivo identificado. Consta ainda sinalizado o respectivo enquadramento legal, tudo em absoluta consonância com o devido processo legal.

Vale ainda frisar, que a ementa da decisão desse CONSEF trazida na peça recursal não se aplica ao presente Auto de Infração, se analisadas as peculiaridades deste PAF.

Às fls. 07 a 50 do PAF, constam presentes os demonstrativos de suporte de todas as infrações, além dos anexos em papel, todos eles entregues em mãos à empresa, por ocasião da ciência do auto de infração, no dia 29/11/2019.

Os dados constantes na referida mídia estão em formato PDF, contudo, as planilhas são simples,

os dados foram extraídos da sua EFD, e se analisados, permitem claramente o exercício do contraditório.

Constam, pois, presentes todos os pressupostos de validação do processo legal, e, portanto, não vislumbro a ocorrência de vício que pudesse macular a integralidade da autuação. Isto porque a infração, o infrator e o montante devido, estão devidamente caracterizados e foram bem entendidos pelo recorrente, como demonstra a própria defesa inicial, manifestação e o Recurso ora apreciado.

Não há qualquer motivação que culmine com a decretação da nulidade pelos motivos acima expostos. A infração, em verdade, está devidamente descrita e fundamentada pelos dispositivos legais, tendo sido cumpridas todas as formalidades legais que garantem o exercício pleno da sua defesa.

Não constato qualquer dos pressupostos de nulidade elencados no art. 18 do RPAF/99. Rejeito, portanto, a nulidade suscitada.

No mérito, a recorrente reitera suas teses de defesa.

O presente Auto de infração reclama crédito indevido do ICMS, por observar o lançamento de créditos em sua escrita fiscal, sem a devida comprovação da sua origem.

Menciona que a autuada utiliza os créditos das aquisições de ME e EPP enquadradas no simples nacional, conforme permitido pela legislação, lançado em outros créditos na apuração do ICMS.

Explico, que o contribuinte substituído é aquele que recebe a mercadoria já com o ICMS retido na fonte pelo contribuinte substituto. No caso do contribuinte substituído, ele não se credita e nem se debita de imposto, uma vez que é dispensado do pagamento do ICMS pela comercialização das mercadorias recebidas, já que o imposto já foi retido por substituição tributária, pelo contribuinte substituto.

A recorrente discorre que nas operações sob o CFOP 5411 (Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), com vistas a anular o valor lançado a débito do imposto das referidas operações, lança o mesmo montante a crédito, sob a rubrica de “outros créditos”. Explica que por razões operacionais, devolve ao fornecedor das aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária na condição de substituído tributário, cuja entradas originais não foi utilizado o crédito fiscal.

Ocorre que nas operações de devolução de mercadoria, a Nota Fiscal relativa à devolução deverá reproduzir todos os elementos constantes da Nota Fiscal anterior, emitida pelo fornecedor da mercadoria a ser devolvida, com destaque do ICMS, calculado pelo mesmo valor da base de cálculo e pela mesma alíquota da operação original, com expressa remissão ao documento correspondente.

No caso de devolução de mercadoria efetuada pelo substituído tributário ao substituto, o valor da nota fiscal emitida pelo substituído deve conter o valor do ICMS retido por substituição tributária, e para que se caracterize a operação de devolução, a mercadoria a ser devolvida deve estar nas mesmas condições em que se encontrava quando da aquisição.

A empresa que efetuar a devolução de mercadoria cujo ICMS foi retido por substituição tributária pelo fornecedor, deverá emitir 2 NF-e, conforme segue:

- Emitir a 1ª NF-e de devolução tendo como destinatário os dados do fornecedor-vendedor, utilizando a natureza de operação: “Devolução”, CFOP 5.411, caso se trate de mercadoria adquirida para revenda. Indicar no campo “Informações Complementares” da referida NF-e de devolução, o número, a série, se houver, a data e o nº da chave de acesso da NF-e de aquisição da mercadoria, e o motivo de sua devolução. Todos os valores, tanto das mercadorias, assim como do ICMS e IPI devem ser proporcionais as quantidades devolvidas. (RICMS-BA, artigo 451).
- Emitir a 2ª NF-e tendo como destinatário os dados do fornecedor-vendedor, utilizando a natureza de operação: “Ressarcimento de ICMS retido por substituição tributária”, utilizando o CFOP 5.603 ou 6.603, conforme o caso, indicando no campo “Valor Total da Nota”, o valor do ICMS-ST a ser ressarcido, proporcional as quantidades devolvidas. Indicar, ainda, no campo

“Informações Complementares” da referida NF-e de ressarcimento, o número, a série, se houver, a data e o nº da chave de acesso da NF-e de aquisição da mercadoria que motivou o ressarcimento do ICMS retido.

Não será discriminada mercadoria na referida NF-e de ressarcimento. No campo relativo à discriminação das mercadorias deve descrever o seguinte: NF-e emitida para fins de ressarcimento de ICMS retido, criando um código de produto como se essa descrição fosse um produto, informando no campo NCM 8 dígitos com o número zero. Observar ainda, que essa NF-e de ressarcimento do ICMS substituição tributária deve ser visada pelo órgão fazendário, em cuja circunscrição se localize o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações que motivaram o ressarcimento, tais como: o arquivo XML da NF-e de aquisição e o arquivo XML da NF-e de devolução (RICMS-BA artigo 299, inciso II).

Os valores exigidos no presente Auto de Infração constam relacionados na escrita fiscal (EFD), sendo certo afirmar, que a recorrente foi devidamente intimada a comprovar os lançamentos realizados a crédito, todavia, e apesar de alegar, não trouxe aos autos qualquer elemento de prova.

Não há, portanto, nos autos, prova irrefutável do direito ao creditamento dos valores ora glosados. Entendo, portanto, que a postura da recorrente não foi proativa, na medida em que não se desincumbiu do ônus probante que lhe é atribuído junto ao Processo Administrativo Fiscal.

Apesar da verossimilhança nas alegações trazidas pela recorrente, não há qualquer prova nos autos que elidam a infração.

Saliento que a recorrente foi oportunizada a trazer aos autos todos os elementos de prova, de forma a robustecer as teses apresentadas em seu Recurso Voluntário, contudo, não fez. Rejeito, portanto, o pedido de diligência, nos termos do art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, por considerar que os dados constantes no processo são suficientes para a formação de minha convicção.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Presente Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **018184.0009/19-7**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$572.463,12**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS