

A. I. Nº - 269130.0026/19-9  
AUTUADO - C N FARIA  
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
ORIGEM - DAT / SUL INFAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/12/2021

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0195-03/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias com fase de tributação encerrada. O autuado não apresenta provas que se contraponha a acusação fiscal. A situação descrita nos autos não configura como inconsistência passível de retificação, na forma prevista pelo art. 247, § 4º do RICMS/BA. Infração subsistente. Não acolhida nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/09/2019, exige crédito tributário no valor de R\$844.551,09, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01.** 01.02.06 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de novembro e dezembro de 2017, janeiro, março a dezembro de 2018.

O autuado impugna o lançamento fls.18/27. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que, vem diante da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, por meio de seus procuradores signatários, apresentar Impugnação, pelas razões expostas a seguir.

Preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira – OAB/BA 44.711, no endereço constante do rodapé da sua petição, sob pena de nulidade, tudo por ser de direito e da mais lúdima justiça.

Informa que a fiscalização estadual considerou que o contribuinte: utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária. Em que pese o denodo da eminente autuante, sua ação fiscal não merece prosperar: a) uma vez que baseia sua ação fiscal na EFD, e no entanto, não foi intimada para corrigir as inconsistências de sua escrituração fiscal digital, como determina o artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente há época da ocorrência); b) porque deixou de observar que a partir de janeiro de 2018 o Decreto nº 18.219/2017, revogou o Decreto nº 12.413/12, que considerava devido o imposto por substituição tributária, conforme consta do § 2º, do artigo 1º do Decreto revogado, que a vedação aos benefícios fiscais se aplicam ao cálculo da substituição tributária. Tudo porque a autuada adquiriu suas mercadorias dos atacadistas relacionados no anexo único do Decreto revogado e obedeceu ao regramento nele constante, como se pode observar nas notas fiscais que anexa. (Doc.03), razão pela qual, esta Junta de Julgamento Fiscal, se não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente, consoante às razões de fato e de direito que passa a expor.

Sobre o contencioso administrativo fiscal cita o RPAF/99, art. 2º. Diz que tal dispositivo nos informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal. Cita o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, principalmente o artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro* contribuinte. Acrescenta que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de

agir, nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. A ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Nesse sentido, diz que não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. É por isso que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possui, levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Afirma que a Autuante, lavrou o auto de infração em apreço, sem intimar o Contribuinte para retificar a escrituração fiscal digital – EFD e sem observar o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente há época da ocorrência). Reproduz este dispositivo. Portanto, quando a autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Diz constatar que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária citado, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como, não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades.

Assim, como a autoridade fiscal não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não concedeu a autuada o prazo legal para que fossem retificados a EFD, é absolutamente nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II, do RPAF estadual.

Frisa que a cobrança ora discutida é indevida, face a revogação do Decreto nº 14.213/12, que dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24 de 1975. O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente foi admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

Informa que foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, estabelecendo os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros-fiscais instituídos. Em consonância com a materialização pelas unidades Federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, por meio do Decreto 18.219, de 26/01/2018, publicado no DOE de 27/01/2018, revogou o Decreto nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as mercadorias relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017, e do Convênio ICMS 190/2017.

Salienta, que o Convênio ICMS 190/2017, dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160/2017, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições.

Apresenta entendimento que no caso em apreço, o que se vê é que os valores constantes no presente lançamento, decorrentes do Decreto 12.413/2012, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão porque deve-se concluir pela insubsistência da autuação fiscal.

Cita decisões deste CONSEF/BA que entende seguirem esta linha, como o Acórdão JF nº 0156-03/19 e Acórdão JF nº 0080-03/19. Acrescenta jurisprudência.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do referido Auto de Infração e, se assim não entender, por precaução, subsidiariamente, que decida pela sua improcedência, por ser de direito e de Justiça.

Requer ainda, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira – OAB/BA 44.711, no endereço constante do rodapé da presente petição, sob pena de nulidade.

A Autuante presta informação fiscal fl.200/208. Repete a infração imputada ao autuado. Sintetiza os termos da defesa. Sobre a defesa, diz que foi apresentada pelo contribuinte, tempestivamente, através do seu representante legal, devidamente identificado.

Sobre a alegação da autuada de não haver sido intimada para correção de inconsistências, diz ser verdade. Informa que o parágrafo indicado pela autuada foi revogado no mesmo dia do envio do Termo de Início de Fiscalização. Ademais, explica que as condições para a emissão da intimação não estavam presentes quando do procedimento: a) - falta de apresentação da EFD - *as EFD foram entregues*; b – verificação de inconsistências. *Infração não é inconsistência*. Sobre a EFD, reproduz o art. 247, do RICMS/12, inclusive com o § 4º já revogado.

Ainda sobre a arguição de nulidade da defesa invocando o art. 18, II do RPAF, assevera que em momento algum a fiscalização preteriu o direito de defesa da autuada, que, evidentemente, o exerceu plenamente, razão da elaboração da informação fiscal. Esclarece que todas as normas legais relacionadas à execução da auditoria foram atendidas, de modo que, não há que se falar em nulidade por falta de observância do devido processo legal.

Aduz que a autuada menciona em sua defesa, o Decreto 18.219/2017, por meio do qual, o Governador do Estado da Bahia revogou na integralidade o Decreto 14.213/2012, esclarece que dispunha sobre “ (...) *a vedação de créditos relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24/1975*” .

Explica que créditos relativos a aquisições interestaduais de mercadorias elencadas em convênios ou protocolos, listadas no Anexo único do RICMS/BA-2012, são regidos pelo art. 97, inciso VII do RICMS/BA-96, que reproduz.

Informa que a empresa confundiu a antecipação tributária por substituição interna ao Estado da Bahia (como por exemplo, para produtos de limpeza, no período de 01/01/2015 a 31/01/2015) com a substituição tributária normatizada por Convênios e Protocolos.

Sustenta que os créditos relativos aos itens indicados na infração 01 do auto de infração, não podem ser lançados na EFD, pois são relativos a mercadorias regidas por convênios ou protocolos e elencadas no Anexo I do RICMA/BA. Para os anos em questão, não há nenhum produto que seja substituído apenas internamente. Acrescenta que a lista dos produtos autuados pode ser encontrada no CD que acompanha o auto de infração e foi entregue ao Autuado.

Comenta que toda a fiscalização, que culminou neste processo, foi realizada atendendo aos “*princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*”, de modo a “*assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.*” A escrituração da empresa foi analisada, bem como os documentos fiscais que acobertaram suas aquisições interestaduais de mercadorias. Verdade material. Fato. A lei foi imparcialmente aplicada e os elementos utilizados para o levantamento do débito foram detalhadamente apresentados à análise, tanto do contribuinte, quanto do julgador.

Complementa que o servidor que lavrou o auto é competente para fazê-lo; a empresa teve, tem, e exerceu seu direito de defesa; ainda não foi tomada decisão a respeito do processo; a infração e o infrator estão claramente definidos.

Conclui, portanto, não haver razões para a nulidade do processo. Solicita a manutenção integral do auto de infração.

## VOTO

Preliminarmente, o defendente com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requereu que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira – OAB/BA 44.711, no endereço constante do rodapé da sua petição, sob pena de nulidade.

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido e sejam enviadas as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. Assinalo, por devido, que as citações e intimações a respeito do processo administrativo fiscal, são regidas pelos artigos 108 e 109, ambos do RPAF/99. Assim, o não atendimento desta solicitação não implicaria irregularidade, posto que o endereço do estabelecimento da empresa, é aquele que consta em seu cadastro nesta SEFAZ.

O defendente arguiu nulidade, sob a alegação de que, como a ação fiscal foi baseada na EFD, deveria ter sido intimada para corrigir as inconsistências de sua Escrituração Fiscal Digital como determina o artigo 247, § 4º, do RICMS/BA (vigente há época da ocorrência).

Esta alegação será tratada como mérito e será devidamente apreciada oportunamente.

Analisando todos os elementos que compõem o presente processo, constato que não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação e na informação fiscal. O *quantum* devido está detalhadamente demonstrado nas planilhas que foram entregues ao Autuado, conforme Termo de Entrega dos demonstrativos fls.09/11, contidos no CD fls.15/16.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário 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.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, 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 artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação. Dessa forma, no que tange à mencionada infração, fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada direta ou indiretamente pelo impugnante.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de novembro e dezembro de 2017, janeiro, março a dezembro de 2018.

A matéria está normatizada, no art. 9º da Lei 7.014/96, que assim dispõe:

*Art. 9º. Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de Tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.*

Por sua vez, o art. 290 do RICMS/2012, assim determina:

*Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo*

*adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

De fato, as operações que compõem a exigência fiscal, são com mercadorias enquadradas no regime de substituição como: iogurte, coxa de frango, fralda descartáveis, absorventes etc. São operações internas conforme cópia de notas fiscais a título de exemplo, fls.13/14 emitidas de um estabelecimento de Barreiras – Bahia.

O defendente não negou este fato, nem apontou erro de cálculo na apuração do imposto. Sua contestação abordou duas linhas de entendimento: a) a autuação teve por base sua EFD, portanto deveria ter sido intimado e dado o prazo de 30 dias para correções de possíveis inconsistências, o que não aconteceu; b) a fiscalização deixou de observar, que a partir de janeiro de 2018, o Decreto nº 18.219/2017, revogou o Decreto nº 12.413/12, que considerava devido o imposto por substituição tributária, conforme consta do § 2º, do artigo 1º do Decreto revogado.

Saliento que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais.

Observo que o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, e a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, pois tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros, antes da ação fiscal.

No presente caso, o contribuinte foi autuado, porque utilizou créditos fiscais decorrentes da aquisição de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, violando assim, o supramencionado art. 290 do RICMS/2012.

Portanto, é importante ressaltar, que a situação acima descrita, não se afigura como uma mera inconsistência passível de retificação, mas de erro continuado com reflexos no recolhimento do imposto, ou seja, *“utilização indevida de crédito fiscal de ICMS oriundo de entradas de mercadorias, enquadradas no regime de substituição tributária”*, em períodos sequenciados.

Nesta situação, caberia ao autuado, de posse da planilha elaborada pelo Autuante, comprovar que o registro indevido de tais créditos em sua EFD, não repercutiu na falta de recolhimento do imposto, no entanto, este procedimento foi totalmente ignorado pelo autuado, fato este que, ao meu ver, confirma a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal.

Convém aqui registrar, que o levantamento fiscal ocorreu com base na escrita oficial e legítima do autuado, consoante se verifica nos autos, com base nos arquivos digitais transmitidos pelo próprio defendente.

O segundo argumento defensivo, é de que no caso em apreço, os valores constantes no presente lançamento, são decorrentes do Decreto 12.413/2012, e em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto.

Sobre esta alegação, incorre em equívocos o defendente, visto que a presente lide não trata de valores glosados pela fiscalização, em função de benefícios ou incentivos fiscais concedidos pelo decreto 12.413/2012.

É importante registrar, que a Lei Complementar nº 160/2017, dispõe sobre Convênio que permite aos Estados e ao Distrito Federal deliberar sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais.

A substituição tributária possui previsão constitucional, (§ 7º, do art.150). Sendo assim, como o lançamento ora discutido não afronta qualquer dispositivo constitucional, entendo que os decretos invocados pela defesa, não é aplicável ao presente caso.

Relativamente à jurisprudência invocada pelo autuado, como o Acórdão JJF nº 0156-03/19 e Acórdão JJF nº 0080-03/19 deste CONSEF, registro que não se aplica ao caso em comento, por tratar-se de situações fáticas e matéria diversa da questão em lide.

Desta maneira, por se tratar de uma situação que não se enquadra na regra disciplinada pelo Art. 247, § 4º, do RICMS/BA, considero correto o procedimento fiscal, pois entendo que descaberia a expedição de intimação prévia para retificação de erro nos arquivos transmitidos, visto que a irregularidade apurada pela fiscalização não se trata de inconsistência passível de correção, mas de verdadeira infração à legislação de regência, razão pela qual, afasto o argumento de nulidade e, no mérito, conforme acima explicado, voto pela Procedência do Auto de Infração.

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

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0026/19-9**, lavrado contra **C N FARIA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$844.551,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR