

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 278904.0013/20-8
<b>RECORRENTE</b>	- SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0092-02/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 21/10/2022

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0282-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. FALTA DE SOLICITAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO À AUTORIDADE FAZENDÁRIA DA CIRCUNSCRIÇÃO DO CONTRIBUINTE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação requer autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Indeferido pedido de diligência. A empresa autuada se apropriou de crédito fiscal extemporâneo sem observação da obrigação de prévia autorização do Fisco para tal, necessária para análise de sua legitimidade, estabelecido no artigo 315 do RICMS/12. Infração subsistente. Não acolhidas as questões preliminares. Negada a realização de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0092-02/22-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 29/01/2021 no valor histórico de R\$ 382.657,25, abordando a seguinte infração:

*Infração 01 – 01.02.73 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.*

*UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO CAPUT DOS ART. 307, 308, INC. IV DO ART. 312 C/C A§ 1º DO ART. 315, TODOS DO RICMS/BA, APROVADO PELO DEC. 13.780/12, PERÍODO FEVEREIRO DE 2016, CONFORME DEMONSTRATIVO E DOCUMENTAÇÃO FISCAL EM ANEXO.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

## VOTO

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.*

*Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Intimação Fiscal, via transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência se deu de forma expressa em 23/11/2020 (fls. 06 e 07).*

*A memória de cálculo da autuação e os documentos que a suportam se encontram às fls. 34 a 145, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 146-A.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129*

do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, ainda que assim não entenda, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da peça de impugnação apresentada.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo como atividade principal o “Comércio varejista de artigos esportivos”, CNAE 47.63-6-02, estabelecido no município de Salvador.

A acusação é a de que teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, de forma extemporânea, em razão de não ter atendido as regras normativas para tal.

O contribuinte não nega a prática de que foi acusado, apesar de contestar a autuação conforme relatado anteriormente, ao passo que o autuante mantém a acusação, pugnando pela procedência do lançamento.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise das mesmas.

Inicialmente, quanto ao argumento de nulidade, diante do entendimento do contribuinte de que o autuante não teria comprovado, sequer provado a ocorrência do fato gerador que deu ensejo ao crédito tributário constituído pela autuação impugnada, não posso acolher.

E justifico: a infração se encontra estribada em levantamento e demonstrativo que a atestam, de forma analítica, os quais indicam e precisam todos os elementos necessários para a perfeita indicação da mesma, colaciona documentos que serviram de base para a autuação, a exemplo de DMA e EFD, não havendo que se falar em imprecisão ou falta de prova frente à acusação posta.

Assim, a acusação, diferentemente do entendimento da defesa, foi sim, provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de se atender aos requisitos previstos na legislação em vigor, mais um motivo para a rejeição do argumento trazido.

Por outro lado, o fato gerador está perfeitamente delineado, calcado na legislação, e como já dito, fartamente comprovado por documentos fiscais emitidos e recebidos pelo contribuinte, além de sua EFD, tanto é assim que a empresa alinhou fatos, eventos e carreou elementos a sua impugnação, o que conduz à conclusão de ter entendido perfeitamente a acusação posta, e dispor de elementos probantes capazes de elidir ou reduzir a mesma inserida no corpo do Auto de Infração.

Lembrando ser a inserção dos dados e transmissão da EFD de exclusiva responsabilidade do contribuinte, calcada em sua movimentação fiscal.

De igual maneira, a alegada carência ou deficiência de motivação e cerceamento de defesa, também não se apresentam presentes no lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em prática do contribuinte que seria contrária à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

A simples leitura do artigo 31 da Lei 7.014/96, mencionado pelo autuante no Auto de Infração demonstra a base legal da autuação, diferentemente do arguido na defesa apresentada:

“Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal”.

A questão posta é onde estaria a falta de base legal enxergada pelo contribuinte em relação ao lançamento?

Além disso foi franqueada ao autuado a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

De igual forma, por estar embasada em lançamento escriturado pelo contribuinte na sua escrituração fiscal, descabe se aventar, tal como ocorrido na impugnação, a ocorrência de arbitramento.

E justifico: A possibilidade de realização de arbitramento de base de cálculo encontra-se no artigo 148 do CTN, ao abordar as modalidades de lançamento:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de

*bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.*

*Essa técnica só deve ser adotada pelo Fisco em situações muito específicas, onde ele fica autorizado a adotar para o bem a ser tributado (serviço, direito ou ato) um valor de base de cálculo compatível com a prática do mercado, prestigiando a verdade material. Saliente-se que a técnica existe para se atingir um valor arbitrado e não arbitrário.*

*Assim, após a ciência do interessado, ficam resguardados o contraditório e ampla defesa, nas esferas administrativa e judicial, pois o arbitramento é forma de estabelecimento de presunção relativa, e, portanto, passível de prova em contrário, limitando a discricionariedade da autoridade fiscal.*

*A adoção do mecanismo do arbitramento, segundo a Doutrina e a Jurisprudência, somente cabe, pois, quando se torna impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal do contribuinte, o que no caso não ocorreu, até pelo fato de que foram coligidos ao feito cópias dos registros fiscais do mesmo.*

*Isso equivale a se dizer que, existindo elementos suficientes para que a verdade material seja apurada, descebe a sua adoção, diante do fato dele se apresentar como regra de exceção, que somente em circunstâncias extremas e especiais deve ser adotado, já que a base de cálculo originária, que pode ser levantada, diante do acesso à documentação do sujeito passivo, é a que deve ser utilizada, como foi, frente à previsão na regra-matriz de incidência tributária, e diante da relação direta com o texto constitucional.*

*Não é o que se verifica nos autos, onde a autuação se valeu de informações de procedimentos fiscais indicados, registrados e escriturados pelo sujeito passivo, o que contribui para a rejeição de tal argumento.*

*Esclareço, a propósito, ser o direito de ampla defesa uma importante garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restrinvidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.*

*Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:*

*“O princípio do contraditório, que é inherente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.*

*Exige: 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;  
2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;  
3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;  
4- direito de apresentar defesa escrita”*

*E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.*

*Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nélson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.*

*Tal fato não confirma a assertiva defensiva, quanto a qualquer cerceamento do direito de defesa, ou de violação a qualquer outro princípio do processo administrativo fiscal, sequer trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte, uma vez que o mesmo pode impugnar o lançamento, de forma completa.*

*Ou seja: os elementos de individualização da ocorrência da infração se encontram presentes, fazendo com que a preliminar não possa ser acolhida.*

*De acordo com o artigo 123 do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual se examina neste momento a impugnação apresentada.*

*Dai se infere que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa,*

*contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles “O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo”.

Além disso, a própria Constituição Federal, em seu artigo 5º determina em seu inciso LV que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: “defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação”.

Dessa forma, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida.

Também a base de cálculo foi apurada através da divisão entre o valor do lançamento extemporâneo realizado pelo contribuinte em sua EFD, pela alíquota interna, em atenção à legislação estadual, especialmente a Lei 7.014/96, inexistindo qualquer vício ou equívoco em relação a tal apuração, reitero, feita a partir de dados informados pelo sujeito passivo.

No caso presente, ainda que ausente qualquer elemento concreto de prova a contradizer ou se contrapor ao lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade de a deficiente produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

Ao curso de toda a tramitação do feito, a empresa teve não só conhecimento de todos os atos processuais, como a oportunidade de exercer o contraditório, além do que o processo se encontra fartamente documentado no sentido de embasar a acusação fiscal, conforme já observado e explicitado.

Ainda a propósito do princípio da ampla defesa, tenho como oportuno citar Odete Medauar (*A Processualidade no Direito Administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:

“(...) a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.

Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à deficiente, o foram de modo inofensável.

Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, reitero, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.

Dessa forma, não há de se falar em existência de qualquer elemento motivador para a decretação da nulidade do processo, sequer violação do teor do RPAF/99, exatamente pela obediência não somente aos ritos, como de igual forma, ao sagrado e constitucional direito do sujeito passivo de não só conhecer o inteiro teor da acusação fiscal, como, de igual forma, contraditá-lo.

Também não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive, e sobretudo, a Lei 7.014/96.

De igual forma, o princípio da verdade material foi seguido rigorosamente.

Não tem sustentação o argumento de nulidade do lançamento pelo fato de o autuante não ter refeito a conta gráfica do contribuinte, uma vez que na forma dos documentos acostados pelo mesmo às fls. 42 a 79, a existência de saldo devedor de ICMS ser uma constante na empresa, não havendo que se falar em crédito escritural, em tal situação.

Os argumentos utilizados pela defesa para impugnar o lançamento, repto, carecem de qualquer fundamento,

*não estando presentes nenhum dos elementos motivadores de nulidade previstos na legislação, especialmente nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 por ela invocados, inexistindo, pois, motivação real para tal requerimento. Também, como firmado em momento anterior, foi atendido e respeitado o artigo 142 do CTN. Por tais razões, não acolho as questões preliminares levantada, rejeitando a nulidade do lançamento, e adentrando no seu mérito.*

*Antes, porém, registro que, de igual modo, a matéria se encontra devidamente aclarada, o que dispensa a realização de qualquer perícia ou diligência, tal como requerido, para se firmar o entendimento do julgador, vez estarem presentes todos os elementos necessários para o deslinde da lide, na forma do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:*

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).*

*A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.*

*Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado, apenas se atendo a pedido de maneira genérica e global, sem especificidade.*

*Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.*

*E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos órgãos julgadores administrativos, como pode se observar, por exemplo, na Súmula 163 do CARF:*

*“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.*

*Como dito, se trata de uma questão já consolidada na jurisprudência do tribunal, levando em consideração o princípio do livre convencimento. Se o colegiado fundamentou e decidiu de determinado modo, inexiste qualquer cerceamento de defesa.*

*De igual forma, os Tribunais Superiores, entendem no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.*

*Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:*

*“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.*

*Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021,*

caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

No mérito, como se verifica da leitura dos autos, e diferentemente do alegado pelo contribuinte, não se está cobrando “falta de recolhimento do imposto”, mas sim, “utilização indevida de crédito fiscal”.

O Auto de Infração se baseia em valores lançados pelo autuado em sua escrituração, a título de “outros créditos”, que foram considerados indevidos por terem sido apropriados extemporaneamente e sem autorização do Fisco, bem como por não ter sido comprovado a sua idoneidade.

A legislação estadual, especialmente a Lei 7.014/96 respeita e atende o quanto estabelecido pela Lei Complementar 87/96 quanto ao crédito fiscal, todavia, a norma regulamentar estabelece limites e condição acaso os créditos sejam apropriados de forma extemporânea, como no caso em tela.

O artigo 314 do RICMS/12, estabelece que a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria, como se observa da sua inteleção:

“Art. 314. 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”.

Por outro lado, o artigo 315 do mesmo RICMS/12, estabelece que a escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o artigo 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, não vindo a autorização do fisco a se constituir em limitação ao direito de aproveitamento dos créditos do ICMS, mas, sim, em obrigação acessória advinda do atraso e da demora do contribuinte na sua apropriação, conforme se vê:

“Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

§ 2º Sobrevindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar;

§ 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado”.

Tal regramento visa garantir o uso adequado e correto do crédito fiscal, sendo que o uso do crédito fiscal em

*desacordo com a legislação resultou em redução do imposto a pagar no respectivo mês, pois compensou indevidamente débitos fiscais existentes.*

*Se percebe ainda de tal dispositivo regulamentar que rege o lançamento de crédito fiscal, o fato de que os créditos, ainda que legítimos, quando não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, não podem ser lançados ao talante e de acordo com a vontade do contribuinte, pelo simples motivo de que, para serem devidamente utilizados devem se submeter ao regramento posto.*

*E mais: traz uma proteção ao contribuinte, ao lhe permitir se apropriar do crédito fiscal postulado, após cento e oitenta dias do pedido, sem que haja posicionamento do Fisco, o que torna estranho o procedimento do contribuinte, quando ao fato de não poder esperar, no máximo tal prazo, para o correto uso do crédito fiscal em discussão.*

*Assim, não sendo obedecido o regramento estipulado no RICMS/12, fica devidamente caracterizada a sua utilização, no aspecto temporal, em dissonância com a legislação de regência.*

*A autorização do Fisco, não vem a se constituir em qualquer limitação ao direito de aproveitamento dos créditos do ICMS, reitero, mas sim, se apresenta, antes de mais nada, como instrumento de garantia desse crédito para o contribuinte, lhe oportunizando um instrumento de apresentação de uma apuração fora de época, todavia para a qual é por óbvio desejável ao próprio contribuinte que seja explicitamente homologada, exatamente para evitar riscos de perda de direito de crédito. E, ao contrário do que alegou a defendente, o uso de crédito fiscal sem comprovação deste direito, resulta em redução do imposto a pagar no respectivo mês, pois compensa, indevidamente, débitos fiscais, como aliás, ocorrido.*

*No presente caso, sem sombra de dúvidas, inexiste nos autos prova de ter a empresa autuada requerido a necessária autorização para utilização extemporânea dos créditos fiscais objeto da autuação, os escriturando de forma não prevista em seu livro Registro de Apuração do ICMS, parte de sua Escrituração Fiscal Digital.*

*Desta forma, comprovadamente, os créditos fiscais, que eventualmente poderiam ser tidos como legítimos, após verificação fiscal, foram lançados, conforme a acusação fiscal formulada, em momento não preconizado pela legislação, implicando, portanto, descumprimento de obrigação tributária.*

*Destaco, ainda o fato de que para a utilização dos créditos fiscais extemporâneos é necessário a comprovação da sua não utilização nos meses anteriores, do que não se tem notícias nos autos, apenas a empresa autuada aduz serem ajustes de perdas, sem especificar de forma concreta, por elementos e/ou documentos, em relação especificamente quais teriam sido as perdas efetivamente ocorridas, e a razão de serem em tal monta, considerando a sua atividade e os produtos que comercializa (material esportivo).*

*E em se tratando de créditos fiscais que, segundo informação dos autos, remontam a ajustes de estoques por perdas de 2012, apenas lançados em 2016, tal exame se faria ainda mais necessário, além de obrigatório, a menos que tivesse a autuada trazido a essencial e necessária prova em sentido contrário, e não apenas a planilha de fls. 189 a 192, de forma inadequada e insuficiente neste momento, para a sua apreciação como pertinente ou não, frente ao escopo da autuação, que é justamente a falta de prévia autorização para o creditamento realizado.*

*E tal prova não se faz, somente, pela via de apresentação de documentos fiscais, os quais, inclusive, reitero, não foram trazidos aos autos, mas, sim, provar que não foram eles lançados nos livros fiscais para apuração anterior do imposto mensal, e a sua idoneidade e higidez, o que também não fez prova a autuada, motivo para que me incline não somente pela manutenção da multa, como, igualmente, pela exigência do imposto, sendo, pois, pela procedência do lançamento.*

*A propósito, esclareço que na legislação do Imposto de Renda inexiste regra específica sobre como deve ser realizada a comprovação das quebras ou perdas normais de estoques pelas empresas, porém, se apresenta como razoável que tais perdas sejam devidamente comprovadas através de alguma forma idônea e plausível, sendo que na prática, a fiscalização da Receita Federal exige que as perdas sejam razoáveis e normais para o ramo de atividade do contribuinte.*

*A razoabilidade e a normalidade devem ser tratadas caso a caso, levando-se em consideração a natureza do produto, das suas características, bem como de outras circunstâncias pertinentes ao caso concreto.*

*Podemos verificar que as perdas para serem dedutíveis devem ocorrer durante o processo de comercialização, transporte ou manuseio, sendo obrigação do contribuinte comprovar a natureza e o montante das mesmas através de documentos hábeis que contenham a descrição dos fatos que originaram a quebra ou a perda e o seu montante, que deve incluir ainda o valor dos créditos do ICMS, IPI, COFINS e PIS/PASEP que deveriam ser objeto de estorno na escrita fiscal do contribuinte, conforme o caso e a legislação de cada tributo, mais uma razão para que tal creditamento passasse pelo crivo do Fisco, no sentido de se confirmar a exatidão das informações e do procedimento adotado pelo contribuinte, o que não aconteceu pela prática do sujeito passivo.*

*Quanto a assertiva defensiva de que a autuação imposta em nada influenciou no direito de arrecadação do Estado, que recebeu a absoluta integralidade do ICMS, não posso concordar, a partir da própria DMA do*

contribuinte, relativa a fevereiro de 2016, pela qual, o saldo inicialmente devedor de R\$ 169.931,14, acaso não fosse feito o creditamento ora discutido, com o mesmo resultou em saldo credor de R\$ 212.520,05, sem qualquer comprovação quanto a higidez, certeza e pertinência dos créditos apropriados.

Além do mais, diante do montante considerado pela empresa a título de estorno de débito, relativo a perdas de exatos R\$ 2.250.925,00, há de se perquirir de onde vieram tais dados realmente grandes e que seguramente fogem ao padrão do mercado, ainda que se considerando um largo período temporal, sem que o Fisco pudesse se posicionar pelo acatamento ou não do mesmo, apenas trazendo o contribuinte o fato consumado do lançamento realizado.

Diante do fato de o artigo 31 da Lei nº 7.014/96, somente admitir o direito ao crédito se observados os prazos e condições de escrituração estabelecidos na legislação, como visto acima, e pelo fato de o contribuinte não ter atendido a regra regulamentar, tenho o lançamento como procedente.

Em amparo de tal entendimento, menciono outras decisões deste Conselho, como a dos Acórdãos CJF 0170-11/19, CJF 0283-11/21-VD e JJF 0069-01/21-VD, no mesmo sentido do posicionamento ora adotado.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como confiscatório da multa aplicada na autuação (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, como já visto anteriormente, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se existisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Assim, não se pode arguir qualquer arbitramento da multa sugerida, diante do seu caráter legal e cuja aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante de quem quer que seja.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, e em contraposição ao posicionamento ali posto, menciono duas decisões do STF: A primeira, através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

*A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

*Na segunda, o Ministro Luís Roberto Barroso, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1.092.673/GO, julgado pela 2ª Turma do STF, em 26/10/2018:*

*“...O Ministro Luiz Fux, Relator do RE 736.090-RG, em sua manifestação no Plenário Virtual, consignou o seguinte:*

*[...] Discute-se, na espécie, a razoabilidade da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do artigo 44 da Lei federal nº 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório na seara tributária’.*

*7. Quanto ao mérito, a pretensão recursal não merece prosperar. Tal como constatou a decisão agravada, em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas multas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.*

*8. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, ‘embora haja dificuldade, como ressaltado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos que as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal’ (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão). Nesse sentido, confirmaram-se os julgados:*

*‘TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral’. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).*

*‘AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.*

*I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.*

*II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.*

*III Agravo regimental improvido’. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)”.*

*Esclareço que a multa percentual aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.*

*Assim, não posso acolher as decisões trazidas pela defesa neste sentido, rejeitando o argumento posto.*

*Lembro, entretanto, a disposição contida no artigo 125, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia:*

*“Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade”.*

*Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.*

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Preliminamente, argui a nulidade da decisão por violação ao devido processo legal em razão da JJJ ter indeferido o seu requerimento de perícia técnica, alegando ter formulado o pedido de acordo com a legislação estadual, por ser prova essencial para o deslinde da controvérsia, o que torna a decisão nula.

Sustenta a nulidade nos arts. 6º, 7º, 11, 369 e 370, do Código de Processo Civil e também no art. 5º, LV da CF/88, transcrevendo ainda a ementa do AgRg no AgRg no REsp 1280559/AP e do AgInt no REsp 1459326/SC, julgados pelo STJ, que reconheceram cerceamento de defesa em decisões que julgam improcedente o pedido por falta de comprovação do alegado, após indeferir pedido de produção de provas formulado oportunamente.

No mérito, afirma que há vício material no lançamento porque não foi observada a exigência de descrição circunstanciada do dispositivo legal infringido pelo lançamento, na forma do art. 142 do CTN, a fim de possibilitar o conhecimento pelo particular dos elementos necessários para a sua defesa.

Diz que a ausência de motivação acerca da metodologia para arbitramento do Auto de Infração em discussão também reproduz cerceamento do seu direito de defesa, o que viola os princípios da ampla defesa e do contraditório, previstos na Constituição Federal, de modo que a sanção para Autos de Infração incompletos é a sua total nulidade por descumprimento das normas legais.

Insiste que o autuante não demonstrou o critério, o método, a forma de apuração da base de cálculo do débito fiscal, não sendo possível identificar como alcançou aquela indicada no Auto de Infração sendo imprescindível a demonstração clara e comprehensiva do método de apuração, conforme Súmula CONSEF nº 1.

Reitera que o lançamento contém vício material por deficiência na motivação, que teria presumido o lançamento de “outros créditos” no Livro de Apuração do ICMS, e que não é suprida pela menção aos demonstrativos, além de que o fato de ter articulado sua defesa não afasta o dever do autuante de apresentar todos os elementos necessários à comprovação da origem do débito.

Defende a nulidade do Auto de Infração por ausência da recomposição da conta gráfica e demonstração analítica dos elementos que subsidiaram a autuação, relatando que a composição do crédito escritural é rigorosamente idêntica à do débito lançado como ICMS não recolhido, de modo que se percebe que o autuante partiu da premissa equivocada de que a apropriação de crédito escritural em determinado valor representa necessariamente o abatimento do crédito tributário do ICMS nesse mesmo montante ao final do período de apuração.

Diz que o lançamento exige o pagamento de crédito escritural do ICMS como se fosse crédito tributário inadimplido, confusão conceitual reprovada pela jurisprudência dos tribunais superiores, conforme ementas do STF que reproduz, destacando diferenciação apresentada pela Procuradoria do Estado de São Paulo em petição travessada no AI-Agr nº 181.138 e que teria sido adotada como razão de decidir pelo E. Min. Maurício Corrêa.

Alega que a autoridade fazendária não poderia transformar automaticamente os valores glosados em crédito tributário a pagar, não tendo se preocupado em demonstrar a observância à apuração do ICMS da recorrente, sendo certo que se houvesse saldo devedor no mês em que foi efetivada a glosa, como afirmado no acórdão recorrido, isso não afasta o dever do fiscal demonstrar tal fato na autuação, sob pena de nulidade.

Observa que, em respeito à metodologia do sistema não-cumulativo, deveria subtrair os créditos escriturais considerados indevidos do saldo composto pelos demais créditos apurados em cada período de apuração, para confrontar a respectiva diferença contra a soma dos débitos identificados no mesmo lapso temporal.

Transcreve trechos doutrinários sobre o art. 24 da LC 87/96 e reitera que o Auto de Infração nada aponta além do crédito tido por irregular, sem apresentar uma simples planilha de recomposição, consistindo numa grave irregularidade enfrentada pela melhor doutrina sobre o tema, segundo a qual é veemente a nulidade de lançamentos constituídos pela imponderável correspondência entre os conceitos de crédito escritural e crédito tributário, citando trecho de trabalho doutrinário e ementa do acórdão do REsp 48.516/SP, apreciado pelo STJ.

Disserta sobre a sistemática da não-cumulatividade, afirmando que se a fiscalização pretende exigir o recolhimento de imposto supostamente devido, deve verificar se naquele período existiam créditos passíveis de absorverem ao menos parte do montante reclamado, o que demanda a recomposição da escrita fiscal, providência que não foi tomada.

Cita trecho de voto do Min. Humberto Martins no julgamento do REsp nº 1.250.218 sobre o tema, para reiterar que a autoridade fiscal se limita a apresentar valores totais das operações de venda na competência autuada, sem promover o confronto entre créditos e débitos para identificar o montante que deveria ser efetivamente desembolsado para pagamento do tributo, o que, se fosse feito, permitiria verificar a inexistência de saldo remanescente a pagar.

Diz que apesar de juntar memória de cálculo e documentos anexos à autuação os cálculos não foram confeccionados corretamente, considerando de forma equivocada como crédito tributário os valores dos créditos escriturais apropriados pela recorrente, sendo materialmente nulo, ainda que tenha preenchido os requisitos legais.

Sustenta ainda a ausência de ilegalidade do crédito, no montante de R\$ 382.657,25 que corresponde a notas fiscais emitidas no CFOP 5927, correspondente a baixas de estoque decorrentes de perda, roubo ou deterioração no ano de 2016, destacando ter estornado os créditos das NFs de entrada na apuração por meio das notas de baixa de estoque, com alíquota superior à da entrada, motivo pelo qual se apropriou do crédito equivocadamente baixado em valor superior ao da entrada, para que a baixa de estoque represente somente a anulação do crédito de entrada da mercadoria.

Indica que para comprovar esta alegação apresentou a memória de cálculo com a diferença de alíquota encontrada (doc. 03 da impugnação), sendo importante destacar que esta documentação foi apresentada ao responder à Ordem de Serviço nº 504.966/20, de maneira que entende inexistir utilização indevida de crédito fiscal.

Acusa ainda o caráter confiscatório da multa, notadamente porque a conduta supostamente praticada não levou à supressão do tributo de forma que a multa aplicada não guarda proporcionalidade com a conduta, o que deve ser observado. Destaca que sua conduta em nada influenciou na arrecadação, haja vista que o Estado recebeu a integralidade do ICMS que lhe era devida, o que escancara o desvio de finalidade da norma que instituiu a penalidade de 60%.

Aponta violação ao inciso IV, art. 150 da CF/88, destacando diversas decisões do STF neste sentido, e que o auto viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e contributiva presentes na CF/88 estabelecendo penalidade com caráter confiscatório.

Renova a pretensão de realização de perícia técnica, que entende imprescindível para instrução do feito, relacionando os quesitos que pretende sejam respondidos, indicando ainda assistente técnico.

Conclui pedindo provimento do recurso para declarar a nulidade da decisão ou reformada para cancelar/desconstituir o Auto de Infração ou, ainda, reconhecer a inconstitucionalidade da multa a reduzindo para 5%.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

## VOTO

A recorrente suscita preliminar de nulidade por violação ao devido processo legal em razão de não ter sido acolhido seu pedido de perícia técnica. Contudo, entendo que não deve ser acolhida, pois a Decisão recorrida expôs com clareza os motivos pelos quais rejeitou o requerimento, devendo ser mantida por seus próprios fundamentos.

Além disso, cabe apontar que, enquanto o art. § 3º, do art. 123 do RPAF/BA estabelece uma **possibilidade** de solicitação de providência à parte, o art. 147 do mesmo diploma confere ao julgador a **prerrogativa** para indeferi-lo quando do exame do requerimento. Senão vejamos:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da*

notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

...  
§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

...  
**Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:**

...  
II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo.

§ 2º O indeferimento do pedido de prova, diligência ou perícia será feito:

I - pelo relator, quando este, individualmente, não houver acatado o pleito, devendo as razões do indeferimento serem enunciadas e fundamentadas na exposição do seu voto;

II - pela Junta ou Câmara de Julgamento, na fase de instrução do processo, caso em que:

- a) o indeferimento deverá ser consignado na ata da sessão em que o mesmo for declarado;
- b) por ocasião da decisão da lide, o relator mencionará a ocorrência e os motivos do indeferimento no relatório do acórdão da decisão. (grifamos)

Portanto, não se trata de direito subjetivo da recorrente, de maneira que o seu indeferimento não constitui nulidade, salvo se demonstrado que as razões para o indeferimento não se sustentam, o que não ocorreu, até porque também entendo que a solução da controvérsia não depende desta prova técnica ou conhecimento especial, a princípio, pois o que se discute aqui não é a existência de crédito ou a metodologia de apuração do mesmo, mas a regularidade da sua escrituração, considerando a descrição dos fatos contida na autuação.

Assim, rejeito desde logo o pedido de perícia técnica.

Por consequência, também rejeito a alegação de vício material no lançamento. Também aqui se observa que o acórdão expôs didaticamente a ausência dos vícios alegados, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos, mormente porque a recorrente não demonstrou qualquer equívoco da decisão recorrida, sustentando sua pretensão recursal apenas numa abstrata “deficiência da motivação” do auto de infração, que não guarda coerência com a autuação, constituída dentro dos parâmetros legais e devidamente aparelhada com os documentos e demonstrativos necessários para sua compreensão.

Na mesma linha, rejeito a preliminar de nulidade da autuação por ausência de recomposição da conta gráfica.

Mais uma vez, observa-se que a decisão recorrida deve ser mantida por seus próprios fundamentos. Entretanto, acrescento que o autuante apenas realizou a glossa dos créditos escriturados em desacordo com a legislação estadual, haja vista que a apropriação extemporânea de créditos se sujeita às condições estabelecidas no RICMS/BA. Sendo assim, não há necessidade de promover a recomposição da conta gráfica da contribuinte para identificação do valor objeto de utilização indevida.

O objeto da discussão aqui não é o valor dos créditos e/ou débitos que a recorrente possuía no período, mas a regularidade da escrituração dos créditos que foram lançados, o que não demanda a reedição do histórico de sua apuração. Ainda assim convém destacar que o autuante, em informação fiscal, em apreço ao contraditório, esclareceu que a recorrente não possuía saldo credor no período objeto de autuação (fl. 199), informação sobre a qual a recorrente nada trouxe em sentido contrário.

Em relação ao mérito, a pretensão recursal segue a mesma sorte e deve ser rejeitada.

A prova da regularidade da escrituração dos créditos glosados compete à recorrente, conforme arts. 142 e 143 do RPAF/BA, haja vista que depende de documentos que necessariamente deveria dispor para demonstrar que foi autorizada a escriturar os referidos créditos. Nesta linha, aliás, o autuante se manifestou em sede de informação fiscal (fls. 196-200), nos termos abaixo:

*[...] Dando seguimento, desta feita para tratar do **Item III.C** da peça de impugnação, segundo afirma a própria impugnante, por meio de seu i. representante legal, teria realizado o lançamento em questão com base em supostos créditos fiscais advindos do estorno de débitos havidos em valores supostamente superiores ao devido, no período 2012 a 2015, a título de “lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração – CFOP 5927”, sem, no entanto, demonstrar sua pertinência ou correção.*

*Ainda em relação a este item, importante registrar que, em nenhum momento comprovou a autuada ter procedido para o lançamento conforme previsto nos termos dos art. 307, 308, inc. IV do art. 312 e § 1º do art. 315, todos do RICMS/Ba, aprovado pelo Dec. 13.780/12. [...]”*

De fato, o “doc. 03 da impugnação” mencionado no recurso contém uma planilha de notas fiscais com operação identificada como “224 baixa” e tela de sistema apresentando seis documentos fiscais com CFOP 5927. No entanto, o objeto do lançamento é ausência de autorização para escrituração extemporânea de crédito, como esclareceu o autuante em sede de informação fiscal e esse procedimento não foi comprovado nos autos pela recorrente.

Cabe destacar que essa inexistência de prova de autorização nada tem a ver com a perícia técnica requerida, pois não depende da recomposição da conta gráfica, de modo que não se confunde com as situações que foram objeto dos precedentes judiciais elencados em sede de preliminar.

Destarte, quantos à multa, não vejo como prosperar a pretensão recursal, pois as multas e consectários possuem previsão legal na legislação estadual e este Conselho não possui competência para afastá-las por eventual constitucionalidade tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, I e III do RPAF/BA.

Por outro lado, não se deve esquecer que as multas previstas nos incisos I, II, III e VII, alínea “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, possuem previsão de redução automática, em percentuais que variam entre 25% e 90%, conforme arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Consequentemente, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

## 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 278904.0013/20-8, lavrado contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$382.657,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS