

**PROCESSO** - A. I. N° 207150.0005/19-2  
**RECORRENTE** - HIPERMERCADO OUROLÂNDIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão CJF nº 0272-11/21-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 24/11/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0314-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. INEXISTÊNCIA. Tendo se insurgido contra decisão que não apreciou Recurso de Ofício, não é possível, ao Sujeito Passivo, manejar o Pedido de Reconsideração, haja vista que já teve a oportunidade de ver debatidos os seus argumentos, em duas instâncias administrativas (duplo grau de jurisdição). Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração interposto contra a Decisão da 1ª CJF (Acórdão CJF nº 0272-11/21-VD) que Negou Provimento ao Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão JJF nº 0112-05/20-VD, o qual julgara Procedente em Parte o Auto de Infração em lide.

O Auto de Infração em tela foi lavrado em 27/09/2019, lançando crédito tributário no montante de R\$225.189,59, e contém oito infrações distintas, descritas a seguir:

**Infração 01 – 01.02.03** – Uso indevido de créditos fiscais alusivos a aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2017 e terminando em dezembro de 2018, exceto em fevereiro de 2017. Cifra de R\$ 23.009,91.

**Infração 02 – 01.02.06** – Uso indevido de créditos fiscais alusivos a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2017 e terminando em dezembro de 2018. Cifra de R\$ 27.603,53.

**Infração 03 – 01.02.40** - Uso indevido de créditos fiscais em valores superiores ao destacado nos documentos fiscais. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2018 e terminando em dezembro de 2018, exceto em julho e agosto do mesmo ano. Cifra de R\$ 72.177,35.

**Infração 04 – 01.02.41** - Uso indevido de créditos fiscais em decorrência de destaque de imposto a maior em documentos fiscais, em face de erro na aplicação da alíquota. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2017 e terminando em dezembro de 2018. Cifra de R\$ 29.057,18.

**Infração 05 – 03.01.04** – Recolhimento a menor de ICMS em virtude de divergência entre o valor recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Débitos escriturados a menor que o destacado nas Notas Fiscais Eletrônicas. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2018 e terminando em dezembro do mesmo ano. Cifra de R\$ 18.175,78.

**Infração 06 – 03.02.02** – Recolhimento a menor de ICMS em face da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em março de 2017 e terminando em dezembro de 2018. Cifra de R\$ 5.966,83.

**Infração 07 – 03.02.04** – Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Débito a menor nas operações realizadas por ECF, em virtude de erro na determinação da carga tributária. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2017 e terminando em julho de 2017. Cifra de R\$ 44.989,34.

**Infração 08 – 03.02.04** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% sobre o valor da operação. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2018 e terminando em dezembro do mesmo ano. Cifra de R\$ 4.209,67.

Após julgamento pela Procedência em Parte, o contribuinte recorreu à Segunda Instância deste Conselho de Fazenda, que, conforme Acórdão nº 0272-11/21-VD, negou provimento ao Recurso

Voluntário, voto cujo teor reproduzo abaixo.

**“VOTO**

*Quanto à preliminar arguida, entendo que o seu enfrentamento necessariamente demandará a apreciação do mérito, motivo pelo qual será examinada no momento oportuno. Considerando que as matérias foram abordadas de forma agrupada, adoto a mesma metodologia para o exame do recurso.*

*Infrações 01, 02, 03 e 04*

*A recorrente entende que as infrações são insubsistentes porque somente se apropriou de créditos legítimos, correspondentes às mercadorias em seu estoque quando da sua exclusão do Simples Nacional, de antecipação parcial, e adquiridas de empresas optantes do Simples. Contudo, o que se verifica nos autos é que o lançamento não se refere à glosa dos créditos indicados pela contribuinte.*

*O que o autuante glosou foram créditos referentes às mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária em valor superior ao destacado em documento fiscal. Na informação fiscal de fls. 153-158, o autuante é claro ao afirmar que:*

*... Inicialmente cabe salientar que não estamos glosando nenhum crédito lançado no Livro de Registro de Apuração, quer seja decorrente da mudança do regime de apuração ou da antecipação parcial, ou, ainda de qualquer das origens citadas. Na verdade, os créditos indevidos foram apurados com base nos documentos fiscais e na escrituração do Livro de Registro de Entrada.*

*... Contudo, na manifestação apresentada em seguida (fls. 163-169), a recorrente se limitou a insistir na legitimidade dos créditos que teria se apropriado, sem atentar na especificação dos itens aos quais o Auto de Infração se referia. Com efeito, a Decisão recorrida, inclusive, faz expressa menção às mercadorias que ensejaram a glosa, até mesmo para evidenciar que a defesa tratou de matéria divorciada daquela contida no lançamento, conforme trecho abaixo transcrito:*

*... Todavia, pela caracterização das irregularidades conformadas pela auditoria, as alegações defensivas não guardam qualquer relação com a matéria tributável lançada.*

*Pela infração 01, a glosa do crédito decorreu de aquisições de produtos sujeitos à isenção nas operações internas, com saídas desoneradas, a exemplo de hortifrutigranjeiros. Examinando-se os levantamentos analíticos (4 páginas para 2017, 5 páginas para 2018), encartados na mídia digital de fl. 56, contra recibo do contribuinte, extraem-se deles aquisições de ovos, cebolas, cenouras e arroz, por exemplo. Não houve contestação específica do sujeito passivo, no sentido de considerar este ou aquele produto como tributado, e, portanto, com apropriação do crédito admitida. Cobrança procedente.*

*Através da infração 02, a glosa decorreu de aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária, de sorte que, nestes casos, não há que se cogitar ordinariamente de aproveitamento de créditos fiscais. As planilhas analíticas (27 páginas para 2017, 11 páginas para 2018), encartadas no CD mencionado, apontam para operações com itens sujeitos à substituição tributária, a exemplo de misturas para bolo, hipoglós, sucrilhos, massas alimentícias e algodões. Inexistiu combate específico do sujeito passivo, no sentido de considerar este ou aquele produto como desenquadrado da tributação antecipada, de modo a permitir o creditamento. Cobrança procedente.*

*Por intermédio da infração 03, a glosa decorreu do aproveitamento de valores superiores aos destacados nos documentos fiscais; se houve erro na emissão das notas fiscais pelo fornecedor, isto só pode ser corrigido com a expedição de documento fiscal complementar. Tais situações vieram de aquisições de atacadistas beneficiados pelo Dec. 7799/2000. Os demonstrativos analíticos (07 páginas para 2018), apensados no CD referido, acusam a disparidade existente entre o valor do imposto destacado na nota fiscal e o crédito lançado na EFD, sem contar com a devida explicação por parte do impugnante. Cobrança igualmente procedente.*

*Já a infração 04, implicou na anulação do crédito fiscal em função do destaque do imposto ter sido efetuado a maior nos documentos fiscais. Isto veio em função da adoção equivocada da alíquota para cosméticos, na sua maioria. A empresa alertou e o autuante acatou que muitas das operações contavam com a incidência da alíquota adicional para o “Fundo de Pobreza”. Os levantamentos foram refeitos com a exclusão destes casos e a cobrança caiu de R\$ 29.057,18, para R\$ 24.998,77, valor contra o qual o contribuinte acabou por referendar, em seu manifesto de fls. 163 a 169, embora continuasse com a tese de que os créditos vieram dos ajustes de estoques, em função da saída do regime do “Simples Nacional”. As planilhas analíticas retificadoras (06 páginas para 2017, 06 páginas para 2018), acrescentadas ao CD mencionado, não contaram com impugnação específica sobre a autenticidade dos dados levantados, sendo considerados indevidos, portanto, os créditos fiscais correspondentes. Cobrança parcialmente subsistente.*

*... (grifei)*

*Observe-se que a infração 04 foi inclusive reduzida, pelo fato de que o autuante concordou com a defesa quanto*

*à cobrança da alíquota adicional referente ao fundo de pobreza. Todavia, em nenhum momento se vislumbra a glosa daqueles créditos que a recorrente aponta como apropriados legitimamente.*

*Convém ressaltar, que a autuação não glosou a totalidade dos créditos apropriados pela recorrente. O lançamento observou apenas aqueles em que havia alguma irregularidade, de maneira que a existência de outros créditos legítimos, apropriados corretamente, não é suficiente para elidir a acusação fiscal. Em verdade, o que se verifica é que a contribuinte somente defende a legitimidade dos créditos correspondentes às mercadorias em seu estoque, quando da sua exclusão do Simples Nacional, de antecipação parcial e adquiridas de empresas optantes do Simples, sem demonstrar em sua defesa ou recurso a regularidade e/ou legitimidade dos créditos que foram efetivamente glosados, e nem que estes se correlacionam.*

*Portanto, não há que se falar em omissão da JJF acerca de alegações defensivas contidas na impugnação. O que há, na prática, é falta de defesa concernente à matéria que é o objeto da autuação. Logo, não há o que reformar quanto a essas infrações.*

*Infrações 05, 06 e 07*

*A recorrente insiste na tese de que há erros nos elementos do Auto de Infração, em razão de nada referir sobre estorno de crédito apropriado indevidamente.*

*De fato, o Auto de Infração foi lavrado considerando a seguinte infração:*

*Infração 05 – 03.01.04 – Recolhimento a menor de ICMS em virtude de divergência entre o valor recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Débitos escriturados a menor que o destacado nas Notas Fiscais Eletrônicas. Fatos geradores indicados no corpo do lançamento, começando em janeiro de 2018 e terminando em dezembro do mesmo ano. Cifra de R\$ 18.175,78.*

*Como fica claro, a acusação fiscal diz respeito à divergência entre os valores que a contribuinte destacou em suas notas fiscais para aqueles que lançou em sua EFD, o que pode ser inclusive verificado nas planilhas que acompanharam o lançamento e foram entregues à recorrente, conforme comprova o recibo de fls. 57 dos autos.*

*O exame do respectivo demonstrativo analítico que consta da mídia de fl. 56, permite identificar as divergências consideradas na autuação. Em sua impugnação, a recorrente afirma que não houve recolhimento a menor do imposto no período, porque teria efetivado recolhimento a maior, e indica a existência de graves erros no lançamento fiscal, passando a abordar as notas com CFOP de baixas, devolução de mercadorias e vendas para outros Estados, que considera ter sido inseridas no lançamento equivocadamente.*

*É preciso, contudo, esclarecer dois pontos principais que aparentemente causaram confusão à recorrente.*

*O Auto de Infração não foi lavrado em razão de estorno de crédito indevido. A sua descrição e fundamentação legal se adequam com a hipótese que também é verificada no demonstrativo que o acompanha, de divergência entre o valor que foi destacado na nota fiscal e aquele lançado na escrita fiscal pela contribuinte.*

*A discussão sobre a forma correta de registro das notas fiscais de baixa e devolução de mercadorias, se estabelece porque este é um dos argumentos levantados na defesa, além da afirmação de que houve recolhimento a maior no período e de que as notas com CFOP 6102, provocaram a divergência como decorrência de erro na alíquota que constou quando da sua emissão.*

*O que se verifica na prática, é que a recorrente não demonstrou em momento algum que os valores escriturados em sua EFD estavam corretos, a despeito daqueles obtidos a partir das notas fiscais que foram analisadas pelo autuante. Ainda que a discussão sobre a correta metodologia de estorno de créditos tenha preponderado na decisão, fato é que não há qualquer justificativa da divergência entre os valores lançados e as notas fiscais emitidas.*

*E, no que se refere especificamente aos documentos fiscais indicados na impugnação como equivocadamente considerados, a Decisão recorrida esclareceu suficientemente que o equívoco é da recorrente, que não observou a necessidade de anular os créditos correspondentes às mercadorias que sofreram algum ajuste de estoque.*

*Ora, a movimentação de estoques por perecimento ou devolução das mercadorias demanda a emissão de documentos fiscais correspondentes para ajustar a escrituração quanto ao respectivo crédito, se for o caso, sob pena de se contaminar a própria sistemática de apuração decorrente do princípio da não-cumulatividade, haja vista que o perecimento da mercadoria afeta o crédito apropriado em sua entrada, e a devolvida, permite uma nova apropriação pelo seu custo, retornando ao seu status quo ante, de modo a viabilizar a posterior compensação em eventual saída futura.*

*Portanto, não prospera a nulidade arguida pela recorrente, tampouco prospera a irrisignação contra a decisão de primeiro grau em relação às infrações 05, 06 e 07, já que a autuada se equivoca ao acreditar que se referem aos mesmos fatos geradores.*

*Em relação à infração 06, além de já ter afastado o que persistia equivocadamente mesmo após a informação fiscal, a JJF esclareceu que além de se tratar de hipótese distinta, pois enquanto a infração 05 se refere à emissão de nota fiscal com débito sem lançamento na escrita, a infração 06 diz respeito à nota fiscal sem o*

*débito ou com débito a menor, sendo certo que as mercadorias podem ser as mesmas, porém, as notas fiscais não o são, ponto que não é mencionado pela recorrente.*

*Do mesmo modo, quanto à infração 07, a Junta apontou que a infração sequer foi impugnada especificamente, uma vez que a impugnação se limita a afirmar que as mercadorias são as mesmas das infrações 05 e 06 sem atentar, como esclarecido posteriormente pelo autuante em informação fiscal, que houve a codificação equivocada pela empresa das mercadorias, as quais não seriam sujeitas à ST, erro que a autuada corrigiu a partir de agosto de 2017, quando passou a cadastrá-las corretamente no seu ECF. O Auto de Infração, aliás, é claro ao destacar que esta infração diz respeito a recolhimento a menor, decorrente de erro na apuração do imposto.*

*Devem ser mantidas as infrações.*

#### *Infração 08*

*Também aqui não assiste melhor sorte à recorrente. Em que pese esta Câmara tenha decidido reiteradamente pela possibilidade de aplicação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, aos processos administrativos que contem com pedido formulado à época da vigência do dispositivo, como é o caso, já que a impugnação foi protocolada em 09/12/2019, e o dispositivo somente foi revogado em 13/12/2019.*

*Todavia, embora não entenda que se trate hipótese de dolo, fraude ou simulação, as condutas que levaram à lavratura do Auto de Infração são passíveis de provocar a falta de recolhimento do imposto, situação que impede a aplicação do dispositivo revogado da Lei nº 7.014/96, em benefício da recorrente.*

*Ademais, também é necessário considerar que a sanção aplicada correspondente a 1% (um por cento) do valor comercial do bem, é não só razoável como ínfima, pois em seu lugar, o autuante poderia ter exigido o tributo devido com base na presunção legal contida no inciso IV, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.*

*Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.”*

Irresignado com a decisão da CJF, o Sujeito Passivo interpôs o presente Pedido de Reconsideração (fls. 247/253), em 07/04/2022, com base nas razões abaixo.

Após fazer um breve histórico da autuação e dos julgamentos, pontua que a decisão da CJF divergiu da decisão de primeira instância, naquilo que se refere à multa aplicada na Infração 08. Explica que, a despeito de a JJF ter decidido que não mais teria competência para reduzir a penalidade aplicada, a CJF reconheceu a ultratividade do dispositivo legal respectivo, avaliando ser possível reduzir a multa.

Considerando que não houve dolo, fraude nem simulação, requer que esta Dota Câmara reconsidere a Decisão recorrida e cancele a multa aplicada conforme permitia o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Nesses termos pede deferimento.

#### **VOTO**

Como já destacado no relatório, trata-se de Pedido de Reconsideração da decisão da 1ª CJF contida no Acórdão Nº 0272-11/21-VD, o qual Negou Provimento ao Recurso Voluntário interposto pela empresa Recorrente, HIPERMERCADO OUROLÂNDIA LTDA.

Pois bem, tratando-se de Pedido de Reconsideração, por se tratar de espécie recursal de natureza extraordinária, diferentemente daquilo que ocorre com as demais modalidades recursais, faz-se necessário que preencha os requisitos de admissibilidade, previstos no art. 169, inciso I, alínea “d” do RPAF, cuja redação reproduzo abaixo.

*“Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:*

*...  
d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal; (grifos acrescido);  
...”*

Como se depreende da leitura do texto regulamentar acima transcrito, são dois os requisitos para o cabimento do presente recurso, quais sejam, que a Decisão recorrida tenha tido por objeto um

recurso de ofício, bem como que tenha reformado, no mérito, a de primeira instância.

Examinando a decisão da 1ª CJF, Acórdão nº 0272-11/21-VD, nota-se que não teve por objeto examinar Recurso de Ofício, mas sim Recurso Voluntário, ao qual Negou Provimento, conforme se extrai da leitura de sua ementa, abaixo transcrita.

*“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0272-11/21-VD*

*EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Não merece ser acolhido Recurso Voluntário que aborda matéria diferente daquela que foi objeto da autuação. b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não merece ser acolhido Recurso Voluntário que aborda matéria diferente daquela que foi objeto da autuação. c) VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Não merece ser acolhido o Recurso Voluntário que aborda matéria diferente daquela que foi objeto da autuação. d) ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. Não merece ser acolhido o Recurso Voluntário que aborda matéria diferente daquela que foi objeto da autuação. 2. PAGAMENTO A MENOS. a) DÉBITOS FISCAIS ESCRITURADOS A MENOR DO QUE AQUELES DESTACADOS NAS NFES. Preliminar rejeitada, por inexistência da nulidade apontada. Divergência entre valor destacado na nota fiscal e o lançado na escrituração não elidida pela recorrente. b) APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Comprovada a emissão equivocada de notas fiscais por erro na alíquota, acusação não elidida pela recorrente. c) DÉBITO A MENOR NAS OPERAÇÕES REALIZADAS POR ECF. Mantida a infração decorrente de erro de codificação de mercadorias que não foi impugnada especificamente pela recorrente. 8. MULTA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Somente se aplica a redução de penalidade antigamente prevista no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, quando comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação, e não impliquem falta de recolhimento do imposto. **Recurso Voluntário NÃO PROVIDO** (grifo acrescido). Decisão unânime.”*

Ora, tendo se insurgido contra decisão que não apreciou Recurso de Ofício, não é possível, ao Sujeito Passivo, manejar o Pedido de Reconsideração, haja vista que já teve a oportunidade de ver debatidos os seus argumentos, em duas instâncias administrativas (duplo grau de jurisdição).

Assim, é forçoso reconhecer que inexistente, no presente caso, o direito de ação do Contribuinte.

Do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207150.0005/19-2**, lavrado contra **HIPERMERCADO OUROLÂNDIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$216.545,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “b” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.209,67**, prevista no inciso IX do citado dispositivo, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS