

**A. I. Nº** - 281424.0003/21-9  
**AUTUADO** - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 03.03.2022

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0009-01/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES REALIZADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. O impugnante conduziu as suas razões defensivas, alegando que a infração não procede, pois ainda que tenha eventualmente se aproveitado do crédito fiscal pelas entradas dos produtos objeto da autuação, efetivou o devido débito do imposto quando da saída com a alíquota respectiva, o que anularia o suposto crédito fiscal indevido, não ensejando qualquer prejuízo ao Erário, contudo, sequer por amostragem, trouxe aos autos provas do alegado. Infração subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Indeferido o pedido de realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2021, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 474.037,59, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.*

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2017.

Consta que cópia integral do presente Auto de Infração com o demonstrativo e todos os documentos que fundamentam esta infração foi enviada ao autuado por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, conforme intimação constante nos autos.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 100 a 115). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Afirma que o Auto de Infração é nulo/improcedente em sua integralidade pelas razões que apresenta.

Argui a nulidade do lançamento. Alega preterição do direito de defesa por descumprimento de dispositivo expresso em lei e ausência de comprovação da infração.

Invoca e reproduz o art. 2º do RPAF/BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para afirmar que os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material foram violados.

Alega que isso ocorre porque a liquidez do Auto de Infração requer a exibição de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os referidos princípios, impossibilitando, desse modo, o exercício pleno ao contraditório e à ampla defesa, em violação ao art. 39, VI do RPAF. Reproduz referido dispositivo regulamentar processual.

Salienta que para comprovar a exigência fiscal o autuante apresenta unicamente uma planilha com o indicativo dos valores cobrados e os respectivos produtos, o que diz não é capaz de demonstrar, com segurança, o valor exigido.

Diz que a planilha apresentada foi praticamente realizada de forma unilateral, haja vista que não

há apresentação dos documentos que a fundamenta, tornando-se insuficiente para caracterizar a infração apontada e, nesse contexto, o direito de defesa resta prejudicado, pois não diz com certeza, a base de cálculo efetiva para exigência do imposto.

Assevera que a falha na identificação das notas fiscais mediante as chaves de acesso e das mercadorias objeto da autuação prejudica a verificação dos valores apontados, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Consigna que tanto isso é verdade que o § 1º do art. 39 do RPAF somente excepciona as exigências meramente formais. Diz que no caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável.

Afirma que essa falha demonstra que o levantamento apresentado pela Fiscalização não é suficiente, haja vista que a liquidez e certeza só se comprovam mediante a demonstração de todos os dados que compõe o valor exigido, uma vez que o ato administrativo, para ter validade e exigibilidade, deve estar revestido dos seguintes elementos: agente, objeto, forma, motivo e o fim.

Sustenta que a forma como foi apresentado o crédito tributário não é suficiente à caracterização do valor exigido e, conseqüentemente, não fornece segurança ao Auto de Infração.

Salienta que nos termos do art. 142 do CTN, a autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Diz que não à toa, o art. 18, II, IV, “a” do RPAF/BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e desobedeçam aos dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, é exatamente o caso presente. Reproduz o referido dispositivo regulamentar processual.

Salienta que esse é o entendimento do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF), reproduzindo, nesse sentido, as ementas atinentes aos Acórdãos JJF Nº 2027/00 e CJF Nº 0384-12/02.

Assevera que diante disso, impõe-se a declaração de nulidade do Auto de Infração, primeiro, porque não se verifica a materialidade do Auto de Infração, haja vista a ausência de elementos comprobatórios dos valores postos nas planilhas, em razão da não apresentação da documentação correspondente à sua elaboração; e, segundo, porque essa insegurança repercute no seu amplo direito de defesa.

Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais, mas sim de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira o seu direito de defesa.

Conclusivamente, sustenta que resta evidente a nulidade do Auto de Infração.

Passa ao mérito da autuação, contudo, antes, diz que as nulidades apontadas prejudicam o seu direito de defesa, em grande parte, contudo, em observância ao princípio da eventualidade indica a improcedência da autuação, para os casos em que, minimamente, fora possível indicar a sua improcedência.

Afirma que a infração não procede, pois, ainda que tenha eventualmente se aproveitado do crédito fiscal pelas entradas dos produtos objeto da autuação, o fato é que efetivou o devido débito do imposto quando da saída com a alíquota respectiva, o que anularia o suposto crédito a maior, não ensejando qualquer prejuízo ao Erário.

Ressalta que a definição do valor do ICMS a ser recolhido decorre de apuração, em que os débitos do ICMS devidos pelas saídas ocorridas no mês são compensados com os créditos advindos de operações anteriores, não-cumulatividade do imposto, não sendo o simples fato de haver crédito irregular que importa recolhimento a menos do ICMS. Registra que neste sentido, o CONSEF em

autuações idênticas vem considerando improcedente a autuação, conforme os Acórdãos CJF N°. 0065-13/12 e JJF N°.0273-01/13, cujos trechos dos votos reproduz.

Alega que a manutenção da exigência de pagamento do montante dos valores creditados e a sugestão que sejam realizados procedimentos visando a restituição dos valores escriturados com débito, configura verdadeiro “solvet et repet”, instituto sobejamente repudiado na doutrina e jurisprudência, que não pode ser admitida em nenhuma instância jurisdicional.

Conclusivamente, requer que a infração seja julgada improcedente ou, ao menos que os seus valores sejam revistos, em atenção a realidade fática apresentada no feito.

Continuando, diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à desproporcionalidade da multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Afirma que duas razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Alega que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Diz que a multa aplicada viola frontalmente o princípio da razoabilidade, proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, no caso o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da CF/88.

Nesse sentido, invoca e reproduz decisões do Supremo Tribunal Federal que consolidou sua jurisprudência acerca da multa aplicada pelo Estado, reconhecendo sua feição confiscatória e, desse modo, vem reduzindo ao patamar de 20%, quando arbitradas até em 100% sobre o valor do imposto e de 30%, quando são arbitradas acima de 100% sobre o valor do imposto. Acrescenta que no mesmo sentido julgou o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte que declarou o caráter confiscatório da multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor do imposto, reduzindo-o para 20%, conforme decisão cujos excertos reproduz.

Conclusivamente, requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável, entre 20% e 30%, consoante a jurisprudência dos tribunais superiores.

Invoca e reproduz o art. 112 do CTN para afirmar que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida, pois referido dispositivo é claro ao determinar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Diz que o direito está prenhe de certeza, porém, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112 do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando improcedente o presente Auto de Infração.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal. Requer, sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Requer, ainda, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à empresa (art. 112 do CTN). Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.153 a 157). Contesta as alegações defensivas. Diz que a análise das alegações defensivas que transcreve, percebe-se, claramente, que o impugnante não compulsou os autos com a devida atenção.

Afirma que foram disponibilizados ao impugnante todos os dados analíticos possíveis para sua posterior análise. Diz que consta nos autos de forma detalhada todos os documentos fiscais que

foram levados em consideração quando dos trabalhos desenvolvidos na apuração da infração.

Salienta que em relação às notas fiscais, especificamente, há a identificação da espécie do documento, data de emissão, chave de acesso da nota fiscal, CFOP, CNPJ de origem, entre outros dados, ou seja, todos os documentos fiscais estão devidamente relacionados e descritos com exatidão, ficando à disposição do autuado para examiná-los e, se fosse o caso, apontar qualquer inconsistência, o que não foi feito.

Assinala que se encontram acostados aos autos, por amostragem, cópias de DANFES e cópias dos registros fiscais dos documentos de entradas de mercadorias às fls. 29 a 69, que comprovam a utilização indevida de crédito fiscal.

Conclusivamente, diz que desse modo, resta evidente a inexistência do alegado cerceamento de defesa, devendo ser afastada a arguição de nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que efetivou o devido débito do imposto quando da saída com a alíquota respectiva, o que anularia o suposto crédito fiscal a maior, não ensejando qualquer prejuízo ao Erário, diz que tal alegação não representa a realidade, além do que, o autuado não traz aos autos uma única prova do alegado, como era de sua obrigação fazê-lo, apenas cita o fato.

Ressalta que na realidade, o autuado em alguns meses do exercício fiscalizado estornou na apuração mensal do imposto, o valor dos créditos, conforme se verifica nos Registros Fiscais de Apuração do ICMS que juntou aos autos às fls. 70 a 93, nos meses de maio a dezembro de 2017.

Esclarece que ciente desse fato, intimou o autuado a apresentar a composição dos estornos de créditos fiscais, no caso notas fiscais/produtos/valores do ICMS, lançados nos Registros Fiscais de Apuração do ICMS, conforme documentos de fls. 06/07, no que foi atendido com a apresentação por parte do autuado do detalhamento dos aduzidos estornos, conforme *e-mail* de fl. 78.

Explica que no levantamento fiscal foram excluídas todas as notas fiscais que compuseram os estornos de créditos fiscais, permanecendo unicamente os valores e notas fiscais que não foram objeto de estorno. Destaca que inexistente qualquer contestação do autuado no tocante a esse fato.

Registra que o detalhamento dos estornos de créditos lançados pelo autuado no exercício de 2017, conforme informado pelo autuado, pode ser conferido a qualquer tempo na mídia de fl. 10, informação adicional, item 1, c, fl. 09.

Conclusivamente, afirma que o autuado não trouxe aos autos qualquer comprovação de existência de inconsistência no levantamento fiscal, assim como, não impugnou nenhum documento constante dos autos, razão pela qual não devem ser acolhidas as suas alegações.

Quanto à argumentação defensiva atinente à multa aplicada, salienta que esta tem previsão na Lei n. 7.014/96, no artigo 42, inciso VII, alínea “a”.

Ressalta que não há previsão legal que autorize a não aplicação ou a redução pleiteada, e falece competência ao autuante para se pronunciar a respeito da ilegalidade ou inconstitucionalidade da mencionada lei. Assim, por haver norma legal em vigor e com eficácia plena não se pode atender a solicitação do impugnante.

Relativamente a pretensão defensiva de aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte caso haja dúvida na interpretação da norma, manifesta o entendimento de que, não há como prosperar a aplicação desse princípio, uma vez que não existem dúvidas quanto a infração imputada ao autuado, nos termos do artigo 112 do CTN.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

De início, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante.

A alegação defensiva é de preterição do direito de defesa por descumprimento de dispositivo

legal, e ausência de comprovação da infração.

Sustenta o impugnante, que isso ocorre porque a liquidez do Auto de Infração requer a exibição de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impossibilitando, desse modo, o exercício pleno ao contraditório e à ampla defesa, em violação ao art. 39, VI do RPAF.

O exame dos elementos que compõem o presente processo, especialmente do demonstrativo elaborado pelo autuante “Crédito indevido – Mercadorias isentas – Lista de notas fiscais/itens” acostado em papel às fls.14 a 28 dos autos, assim como, constante do disco de armazenamento (DVD-R) acostado à fl.10 dos autos, permite constatar que não há como prosperar a pretensão defensiva.

Isso porque, no referido demonstrativo analítico “Crédito indevido – Mercadorias isentas – Lista de notas fiscais/itens”, verifica-se claramente que constam todos os dados e informações, conforme aduzido pelo autuante, ou seja, identificação das notas fiscais com respectivas numerações, datas de emissão, chaves de acesso, CFOP, CNPJ do emitente, base de cálculo, alíquota aplicada e o crédito fiscal indevido, objeto da glosa referente à aquisição das mercadorias.

Observa-se que o lançamento de ofício em exame foi efetuado em conformidade com a legislação do ICMS, tanto no sentido material, no caso a Lei nº 7.014/06 e RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, como no sentido formal, ou seja, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O autuante elaborou e acostou aos autos os elementos necessários e indispensáveis à validação do lançamento de ofício em questão, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme intimação via DT-e, anexada à fl. 97 (frente e verso) dos autos.

No que tange às decisões deste CONSEF invocadas pelo impugnante, no caso Acórdãos JJF Nº. 2027/00 e CJF Nº. 0384-12/02, observo que inexistente qualquer vinculação entre as referidas decisões e o presente processo, haja vista que as nulidades proferidas decorreram da ausência de prova, que conforme visto acima, não é o caso do presente Auto de Infração.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No tocante ao pedido de realização de diligência/perícia, observo que o autuado nada trouxe em termos valorativos ou quantitativos que pudesse suscitar a possibilidade de sua realização, razão pela qual, indefiro o pedido com fulcro no art. 147, I, “a”, “b” II, “a” do RPAF/99.

No mérito, verifico que o impugnante não apontou, mesmo que por amostragem, qualquer inconsistência porventura existente no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, inclusive no tocante aos documentos fiscais arrolados na autuação.

Na realidade, o impugnante conduziu as suas razões defensivas atinentes ao mérito da autuação alegando que a infração não procede, pois ainda que tenha eventualmente se aproveitado do crédito fiscal pelas entradas dos produtos objeto da autuação, o fato é que efetivou o devido débito do imposto quando da saída com a alíquota respectiva, o que anularia o suposto crédito fiscal a maior, não ensejando qualquer prejuízo ao Erário. Neste sentido, invocou decisões do CONSEF que considerou improcedente a autuação em situações idênticas, no caso os Acórdãos CJF Nº. 0065-13/12 e JJF Nº. 0273-01/13.

Certamente que a simples alegação de que efetivou o débito do imposto quando da saída da mercadoria amparada por isenção com aplicação da alíquota respectiva não pode prosperar, haja vista que - conforme já consignado linhas acima - o impugnante não trouxe aos autos - mesmo que por amostragem - qualquer elemento comprobatório de sua alegação.

Vale observar, que os Acórdãos aduzidos pelo impugnante, cujas decisões foram pela improcedência, tiveram como fundamento a comprovação trazida pelos autuados da efetiva saída tributada, o que, conforme já consignado acima, não restou comprovado.

Na realidade, o autuante ao constatar que o autuado efetivamente efetuara em alguns meses do exercício de 2017 o estorno de crédito fiscal na apuração mensal do imposto, conforme consta nos Registros Fiscais de Apuração do ICMS, nos meses de maio a dezembro de 2017, intimou o autuado a apresentar a composição dos estornos de créditos fiscais, no caso notas fiscais/produtos/valores do ICMS, tendo excluído todas as notas fiscais que compuseram os estornos de créditos fiscais, permanecendo unicamente os valores e notas fiscais que não foram objeto de estorno.

Diante do exposto, a infração é procedente.

No tocante ao argumento defensivo de que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao Contribuinte, consoante previsão do art. 112 do CTN, no presente caso descabe tal aplicação, haja vista a inexistência de qualquer dúvida interpretativa.

Quanto à alegação defensiva de que a multa aplicada é exorbitante e viola o princípio do não-confisco, saliento que de acordo com o inciso I do art.167 do RPAF-BA/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, sendo que a multa aplicada se encontra prevista artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

No tocante ao pedido de redução da multa, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de descumprimento de obrigação tributária principal, conforme previsto no art.158 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0003/21-9**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$474.037,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de fevereiro de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR