

A. I. N° - 206855.0007/18-0  
AUTUADO - UNIK ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO EMANOEL BRITO ANDRADE  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/04/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0038-02/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. APROPRIAÇÃO A MAIOR. Comprovado se tratar de crédito escritural e não havendo qualquer obstáculo da Fazenda Pública para a sua utilização, inexiste a possibilidade de correção do mesmo, tal como sustentado pela PGE/PROFIS. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de setembro de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 145.036,69, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **01.03.10.** Utilizou crédito fiscal de ICMS a maior que o autorizado em processo de restituição, para ocorrências nos meses de setembro e outubro de 2017.

Tempestivamente, o autuado, por sua advogada devidamente habilitada pelo documento de fls. 140 e 141, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 131 a 134, onde historia ter em 13/06/2018 recepcionado intimação fiscal eletrônica, encaminhada pela INFRAZ ATACADO, informando-lhe que, após ação fiscal desenvolvida na empresa contribuinte, observou-se a “utilização de crédito fiscal acumulado em decorrência de decisão judicial nos autos do processo 0520811-52.2013.8.05.0001, tendo sido constatado que o referido crédito foi objeto de correção pela taxa SELIC”, razão pela qual estava sendo intimada para adotar o procedimento conforme manifestação da Procuradoria Geral do Estado no prazo de vinte dias (anexa Mensagem 78794).

Como o teor do parecer/manifestação da PGE lhe era desconhecido, foi requerida a disponibilização da mesma pela Procuradoria Geral do Estado, a fim de adoção das providências cabíveis (fl. 107/110 do processo administrativo – SIPRO 058682/2018-0), e somente em 14/08/2018 foi franqueada vista dos autos do processo administrativo ao representante da contribuinte, tendo então, nesta data, tomado conhecimento das manifestações da SEFAZ Estadual e PGE/PROFIS (fl. 112).

Ato contínuo, precisamente em 22/08/2018, diz ter apresentado manifestação apontando o equívoco da premissa fática adotada no aludido parecer da PGE (fls. 113/116 do processo administrativo).

Relata que sem se manifestar sobre o teor das ponderações da contribuinte, foi emitida Ordem de Serviço 504.738/18 “para a devida autuação” (fl. 126 do processo administrativo), redundando na lavratura do Auto de Infração em referência, através do qual lhe é atribuída a prática da infração de “utilizar crédito fiscal de ICMS a maior que o autorizado em processo de restituição” e cobrado crédito no valor histórico de R\$ 145.036,69.

Diz que conforme restará demonstrado, há de se reconhecer a improcedência total do Auto de Infração, uma vez que a atualização monetária promovida pela empresa sobre o seu crédito é absolutamente legítima, não se tratando o indébito tributário objeto da condenação judicial de “crédito fiscal escritural”, mas sim de indébito tributário.

Extrai da análise do processo administrativo que redundou no Auto de Infração que a PGE formalizou pedidos de providências perante a SEFAZ, aduzindo que o cumprimento da sentença proferida no processo n. 0520811-52.2013.8.05.0001 estaria sendo efetivada de maneira equivocada pela contribuinte, pois estava “*aplicando a atualização pela TAXA SELIC sobre o crédito fiscal acumulado*” (fls. 93/96v).

Menciona que às fls. 94 a 96-v do processo administrativo acessado consta o relato de reunião realizada em 09/08/2017 entre representantes da PGE e da SEFAZ, na qual a PGE esclareceu que “*a decisão judicial transitada em julgado reconheceu crédito de ICMS acumulado que não pode ser corrigido, uma vez que trata-se de crédito fiscal escritural. O valor deve, portanto, ser objeto de recálculo pela SEFAZ, para excluir a correção aplicada, identificando-se os saldos efetivos mensais do crédito acumulado*” (Esclarecimento 1).

Aponta que com base nesse esclarecimento da PGE, o preposto fazendário, em 28/09/2018, lavrou o Auto de Infração em comento, tendo a SEFAZ indicado a realização de compensação indevida no valor de R\$ 145.036,69, entre os meses de setembro e outubro de 2017, acrescendo ainda multa de 60% (sessenta por cento) e juros de mora.

Verifica que a Procuradoria Geral do Estado invoca uma premissa equivocada em seu esclarecimento à SEFAZ, o que certamente conduziu à errônea autuação, pois o indébito tributário objeto da condenação judicial não se caracteriza como “crédito fiscal escritural”, e sim como indébito tributário.

A sentença transitada em julgado nos autos da ação ordinária 0520811-52.2013.8.05.0001 reconheceu a existência de indébito tributário em favor da impugnante, em virtude de recolhimentos a maior feitos pelo contribuinte, os quais não fazem parte da sua conta corrente fiscal.

Fala ser o crédito fiscal escritural, em virtude das regras gerais de ICMS veiculadas pela Lei Complementar 87/96, efetivamente não atualizado, pois o creditamento de tais valores é uma operação escritural de natureza meramente contábil.

Todavia, o indébito tributário, que indiscutivelmente é a natureza do seu crédito reconhecido judicialmente, é regulado pelo Código Tributário Nacional, que estabelece o mesmo tipo de atualização do crédito tributário, que neste caso é a SELIC, consoante artigo 165, reproduzido, juntamente com o artigo 167.

Pontua que o STF já teve oportunidade de apreciar a matéria, conforme ementa do julgado reproduzida no RE 295.761-AgR, Relator Ministro Eros Grau, Primeira Turma, DJ 29/03/2005, copiada em sua Ementa.

Neste sentido, tratando-se o crédito de indébito tributário reconhecido judicialmente, decorrente de pagamentos feitos a maior pela contribuinte, e não de crédito fiscal escritural como afirmado pela PGE, tem como aplicável as disposições do CTN acima reproduzidas e o da Súmula 162 do Superior Tribunal de Justiça, que dispõe que “*Na repetição de indébito tributário, a correção monetária incide a partir do pagamento indevido*”.

Entende, deste modo, absolutamente correta a atualização pela SELIC dos valores do indébito tributário reconhecidos à empresa até a data do efetivo pagamento/compensação, não havendo vícios na planilha de controle de uso do crédito de ICMS com correção apresentada (fl. 69 do processo administrativo e reproduzida na fl. 95, no parecer da PGE, não havendo de se falar em cobrança de valores por suposta atualização equivocada do indébito tributário).

À vista de todo o exposto, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração lavrado, em virtude da inocorrência da infração tributária imputada à impugnante, com o cancelamento do crédito constituído no Auto de Infração em referência, determinando-se, ademais, o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Postula ainda a produção de provas pelos meios permitidos, especialmente a juntada dos documentos anexos.

Informação fiscal prestada por estranho ao feito, em vista da indicação de afastamento temporário do autuante às fls. 171 a 177, após transcrever os argumentos defensivos apresentados, esclarece, inicialmente ter a empresa como atividade econômica principal o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, realizando vendas de mercadorias sujeitas a substituição tributária (carne bovina, suína, caprina e derivados frescos e congelados, dentre outras mercadorias), cuja apuração da base de cálculo do ICMS era submetida a pauta fiscal.

Diz ter a mesma entrado com ação ordinária, através do processo 0520811-52.2013.8.05.0001 no qual a sentença reconhece a ilegalidade do referido regime de pauta fiscal, concedendo o direito de utilizar como base de cálculo do ICMS o preço da operação do produto, concedendo, igualmente, o crédito dos valores de ICMS-ST pagos a maior sob o regime de pauta fiscal nos últimos cinco anos, mediante compensação com os débitos futuros, contados do ajuizamento da ação, devendo ser apurados em liquidação de sentença e devidamente corrigidos, constando também a obrigação da empresa de apresentar planilhas de controle de uso do crédito de ICMS.

Relata que após a ação fiscal, se verificou a utilização de crédito fiscal acumulado decorrente da decisão judicial nos autos do processo acima mencionado, tendo sido constatado que o crédito referido foi obtido de correção pela taxa SELIC, tendo a PGE emitido parecer no qual solicita o recálculo pela SEFAZ, em decorrência do erro cometido.

Fala ter sido a empresa intimada a corrigir a irregularidade apontada, conforme o parecer da PGE, no prazo de vinte dias, e recolher o imposto devido, tendo apresentado manifestação apontando equívoco da PGE, e após vencido o prazo, foi emitida Ordem de Serviço para a lavratura do presente Auto de Infração.

Esclarece que a cobrança do imposto ocorreu em função de infração à legislação tributária estadual, tendo como enquadramento legal a Lei 7.014/96, artigo 33, combinado com os artigos 73, 74, 75, inciso I e 78, estando a multa prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96, sendo que para instruir o processo foram anexados aos autos Demonstrativo de Controle de Uso do Crédito de ICMS sem Correção, à fl. 69-v, bem como fotocópia das DMA (fls. 14 a 16), DAE (fls. 12 a 14), Ata da Reunião – PROFIS (fl. 68), do Parecer da PGE (fl. 100) e demais documentos, tendo sido fornecidas cópias ao contribuinte dos documentos instrutórios juntados às fls. 06 a 126, conforme recibo de fl. 127.

Quanto ao mérito, indica se tratar a infração de utilização de crédito fiscal de ICMS a maior que o autorizado em processo de restituição, referente a crédito acumulado por compensação mensal com débitos que possui, configurando crédito escritural, não devendo ser atualizado, uma vez ter sido atualizado quando da liquidação da sentença.

Aponta que a empresa apresentou valor total recolhido a maior e os lançou como crédito fiscal escritural em seus livros de apuração e DMA no mês de setembro de 2016, tendo abatido do saldo credor os débitos referentes ao ICMS normal, antecipação parcial e total nos meses de setembro de 2016 a outubro de 2017.

Exemplifica que na DMA de setembro de 2016, na coluna “outros créditos”, consta o valor total de R\$ 1.875.654,09, como se observa às fls. 33 a 36, constando como saldo credor o valor de R\$ 1.801.867,12, tendo sido compensado o montante de R\$ 41.733,88, relativo ao ICMS normal do mês 09/2016 (R\$ 16.772,14) e ICMS antecipação parcial dos meses 08/2016 (R\$ 17.941,70) e 09/2016 (R\$ 7.020,04), valores constantes das Planilhas de Controle de Uso do Crédito de ICMS anexo fl. 69 e 70.

Indica que instada a se manifestar a respeito, a PGE emitiu parecer no qual afirma que não foi conferido pela decisão judicial a correção dos valores lançados como crédito fiscal para utilização futura.

Justifica que a partir do momento do lançamento na escrita fiscal, não é possível à empresa corrigir o crédito de ICMS acumulado, e que a correção dos valores se deu exclusivamente até o momento de sua apuração como “recolhido a maior”, face ao seu caráter escritural, conforme cópias da Ata de Reunião – PROFIS (fl. 68) e Parecer Ofício 341/2016 (fl. 100).

Invoca o artigo 33 da Lei 7.014/96, que determina que a restituição se dará, no todo ou em parte, das quantias relativas ao imposto, multas e demais acréscimos legais recolhidos indevidamente, consoante a norma estabelecida em regulamento, observados os prazos de prescrição e decadência, não prevendo atualização monetária, sendo que o § 1º do referido artigo, deixa claro que somente nos casos de contribuinte que não utilize créditos fiscais, a restituição do indébito poderá ser feita em dinheiro ou mediante certificado de crédito fiscal, ou seja, o valor dos créditos acumulados devem ser lançados na escrita fiscal.

Aduz que o RPAF/99 no artigo 75 prevê para contribuinte do imposto, como forma de efetivação da restituição do indébito a autorização do uso do crédito fiscal.

Com relação ao argumento da defesa de que o disposto no artigo 167 do CTN estabelece atualização do crédito tributário em caso de indébito tributário, diz não proceder, pois o mesmo dispõe sobre restituição total ou parcial do tributo em caso de lançamento através de Auto de Infração, na qual prevê além do valor do crédito, os juros de mora e as penalidades pecuniárias, não havendo previsão de atualização do crédito tributário.

Verifica que o pedido de improcedência com base nas alegações da autuada carece de consistência e não tem previsão legal, sendo incontestável que a mesma foi feita apenas com o objetivo de procrastinar o pagamento do débito tributário.

Conclui no sentido de que que, diante dos fatos objetivos relacionados ao Auto de Infração e do exposto, acredita na justeza dos trabalhos da auditoria envolvidos no processo de lavratura do Auto de Infração em epígrafe, ao tempo em que espera pelo julgamento da procedência do mesmo em todos os seus aspectos.

Foram os autos encaminhados para instrução e julgamento pelo órgão preparador (fl. 752), recebidos no CONSEF em 21/05/2021 (fl. 202-v) e encaminhados ao relator em 17/06/2021, tendo sido devolvido à Coordenação Administrativa do CONSEF em 30/07/2021 com devolução em 30/08/2021.

Presente na sessão, a advogada da empresa, Dra. Monya Pinheiro Loureiro, OAB/BA 35.625, que em sede de sustentação oral, assevera ser o objetivo da análise se discutir se o crédito é de natureza escritural ou não, decorrente de decisão judicial, considerando o crédito um indébito tributário, de acordo com a sentença transitada em julgado, relativo a pagamento a maior.

Reitera a existência de precedentes do STF em relação a correção do indébito tributário, e a sua natureza não foi transmutada em crédito escritural, sendo o seu valor superior a R\$ 1.500.000,00.

Esclarece não se estar diante da aplicação do artigo 75 do RPAF/99, sendo aplicada sobre o indébito as disposições do CTN.

Por fim, reitera a aplicação do artigo 167 do CTN.

## VOTO

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

A memória de cálculo da autuação se encontra na fl. 95-v, impressa.

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, 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 de precisa e objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro diretamente na análise do mérito, estando o contribuinte autuado inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral”, CNAE 46.39-7-01, estabelecido no município de Salvador.

O cerne da discussão se cinge ao direito entendido como seu pelo contribuinte autuado de corrigir monetariamente o valor do ICMS a ser creditado, oriundo de decisão judicial transitada em julgado, vez entender não ter tal crédito a natureza de escritural, ao passo que a Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal entende descabida tal prática, se posicionando em sentido contrário, com arrimo na jurisprudência dos Tribunais Superiores.

A matéria deve ser analisada a partir da decisão exarada pela Quarta Câmara Cível em grau de Apelação (fls. 63-v a 65), nos seguintes termos, quanto a decisão, cujo trecho final destaco:

*“Ademais a sentença a quo, bem fundamentou o exame do caso concreto, cabendo transcrição do seguinte trecho (fl. 158): ‘...uma submissão do contribuinte ao regime de pauta fiscal deveria ter sido objeto de prévia apuração, por processo administrativo por parte da autoridade lançadora, de situação que demonstrasse a inidoneidade dos documentos ou declarações do contribuinte, na forma do art. 148 do CTN. Por via de consequência, à míngua de elementos que indiquem a instauração do devido processo administrativo, a fim de apurar-se eventual má-fé das contribuintes, fraude ou omissão no preço do produto, afasta-se a aplicação do art. 148 do CTN, sendo inviável a cobrança do ICMS com base no valor da mercadoria submetida ao regime de pauta fiscal.*

*Por conseguinte, a sentença clama por sua confirmação”.*

A sentença confirmada, por sua vez, exarada pela Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, assim decidiu:

*“Em face do exposto, à vista do direito aplicável à espécie, JULGO PROCEDENTE o pedido deduzido na inicial para **determinar** ao Réu que utilize como base de cálculo das operações realizadas pelas Autoras com comércio de gêneros alimentícios em geral, notadamente a venda de carne, para fins de incidência do ICMS, o preço de operação do produto, **condenando-o**, em consequência, à restituição, mediante compensação com operações futuras, dos valores indevidamente recolhidos a maior (com base na IN SAT n. 4, de 27/02/2009) nos últimos cinco anos, contados do ajuizamento da ação, que deverão ser apurados em liquidação de sentença e devidamente corrigidos nos termos estipulados nesta decisão”* (grifos originais).

Ou seja: os débitos deveriam ser corrigidos de acordo com a decisão prolatada, não explicitando a mesma quanto a quais critérios e o marco temporal final a ser utilizado, apenas o marco inicial.

Por outro lado, a Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria Fiscal, encaminhou expediente à Secretaria da Fazenda, tendo em vista da decisão prolatada, em 19/12/2016 Ofício 715/2016, dirigido à Gerência de Cobrança, para que fosse cumprido o comando judicial (fl. 09), para atualização do valor até o dia 30/11/2016 (fl. 09-v), tendo em 02/12/2016 a empresa autuada dirigido requerimento ao Juízo da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, com *“a planilha indicativa do montante atualizado do seu crédito fiscal de ICMS passível de compensação com operações futuras, atualizado até 30/11/2016, perfazendo o crédito residual de R\$ 1.680.127,21, bem como a juntada dos DAE e DMA dos meses de setembro e outubro de 2016, comprobatórios dos montantes de ICMS compensados nos aludidos meses”* (fls. 11 a 31-v).

Consta na Certidão de Publicação de Relação datada de 12/11/2016 (fls. 32 e 32-v) a seguinte assertiva da empresa autuada: *“sustenta que **realizou o procedimento de escrituração de seu crédito fiscal em seus livros contábeis próprios, a fim de viabilizar o controle da compensação do crédito de ICMS**”* (grifei).

Estão nas fls. 33 a 37-v cópias de DMA comprovando a escrituração fiscal de tais créditos, bem como cópias dos Documentos de Arrecadação Estadual de fls. 39 a 55 que comprovariam a utilização do crédito apropriado, para o recolhimento de tributos estaduais, especialmente o ICMS a título de antecipação tributária, antecipação parcial, regime normal de apuração, o que comprova o pleno exercício do direito concedido pela via judicial, sem qualquer óbice da Fazenda Pública.

Consta expediente da SEFAZ firmado pelo autuante (fls. 93 a 96-v), no qual o mesmo explicita que “...nos períodos de setembro e outubro foram compensados a maior os débitos nos valores de R\$ 83.208,86 e R\$ 91.016,06, gerando, para a empresa, um VALOR DEVIDO de R\$ 145.036,69”.

No mesmo documento cita o autuante que “A decisão judicial transitada em julgado reconheceu crédito de ICMS acumulado que não pode ser corrigido, uma vez que trata-se de crédito fiscal escritural. O valor, deve, portanto, ser objeto de recálculo pela SEFAZ, para excluir a correção aplicada, identificando-se os saldos efetivos mensais do crédito acumulado. De posse desse cálculo, a PROFIS peticionará nos autos judiciais informando o erro cometido pela empresa e apresentando novo saldo a ser utilizado futuramente”.

Posicionamento da PGE/PROFIS, inserido às fls. 100 e 100-v, da lavra da Sra. Procuradora Assistente, conclui no seguinte sentido:

“Como já dito pela PGE/PROFIS, esses valores, a partir do lançamento na escrita fiscal não podem ser corrigidos. A correção dos valores há de ser respeitada exclusivamente até o momento de sua apuração como ‘recolhidos a maior’. A partir daí, não sofrerão mais correção, face ao seu caráter escritural” (grifos originais).

Estes são os fatos.

Passo a decidir. Em primeiro lugar, entendo de bom tom esclarecer ser, dentre outros, papel da PGE/PROFIS, devidamente explicitado em seu Regimento Interno, aprovado pelo Decreto 11.738/09, de 30/09/2009, lastreado na Lei Complementar 34, de 06/02/2009, “representar o Estado nas causas em que este figurar como autor, réu, assistente ou interveniente, podendo, quando legalmente autorizada, confessar, reconhecer a procedência do pedido, transigir, conciliar, desistir, renunciar ao direito sobre que se funda a ação, receber, dar quitação e firmar compromisso, adjudicar bens, condicionada, nesta última hipótese, a prévia declaração de interesse da Administração Pública, bem como requerer, quando não realizada a adjudicação dos bens penhorados, sejam eles alienados por sua própria iniciativa ou por intermédio de corretor credenciado perante a autoridade judiciária, na forma da legislação processual civil;” (artigo 2º, inciso VII).

Tal atribuição foi exercida em sua plenitude, quando da ação judicial proposta pela autuada. Da mesma maneira, diante de seu entendimento quanto ao momento final da aplicação da correção monetária, e que seguramente há de ser avaliado pelo Poder Judiciário, ainda que não conste tal informação nos autos, deve ser levado em conta e respeitado.

Também necessário se esclarecer que dentre os princípios a serem observados no processo administrativo fiscal se encontra 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 inexistisse 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 a legislação dos diversos tributos estaduais, inclusive o ICMS.

Com a edição da Lei 7.014/96, que adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, de igual forma, normatizou tal tributo, estabelecendo as normas de caráter geral a serem seguidas, deixando, como não poderia ser diferente, a normatização a cargo do instrumento regulamentar.

O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar o regramento previsto na legislação, 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, o que se apresenta como um dos fortes motivos que justifica a autuação.

Além disso, ainda que entenda diferentemente a autuada, estamos sim, diante de um crédito escritural, a partir do momento em que a empresa lançou na sua escrituração fiscal, e a prova é a sua DMA acostada aos autos, os valores determinados na decisão judicial com trânsito em julgado.

E nesta condição, em situação similar, qual seja, quando a base de cálculo presumida for maior que o valor da operação, segundo o STJ, caberia correção monetária na restituição de ICMS-ST, o que pode ser constatado quando da apreciação por aquele órgão judicante em sede de embargos de divergência, se há incidência da correção monetária na repetição do indébito, em casos de substituição tributária (ICMS), quando a base de cálculo presumida for maior que o valor da operação.

Ao assim decidir, o acórdão lembrou que, no que respeita à correção monetária dos créditos, a 1ª Seção do STJ, no julgamento do REsp. 1.035.847/RS, sob o rito do artigo 543-C do CPC de 1973, firmou o entendimento de que o aproveitamento de créditos escriturais, em regra, não dá ensejo à correção monetária, exceto quando obstaculizado injustamente o creditamento pelo Fisco (grifei).

Concluiu ser devida a correção monetária, considerando que os créditos controversos não foram oportunamente aproveitados por motivo de oposição do Fisco Estadual, sendo necessário que o contribuinte pleiteasse judicialmente o reconhecimento do seu direito de se creditar dos valores pagos a maior por força do regime de substituição tributária.

Confira-se a ementa do recentíssimo julgado a respeito de tal matéria:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO ICMS, COM CORREÇÃO MONETÁRIA. MATÉRIA PACIFICADA NO ÂMBITO DO STJ. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS NÃO PROVIDO”.

*Trata-se de Embargos de Divergência em face de acórdão proferido nos autos do REsp. 440.730/MG, da relatoria da eminente Ministra ELIANA CALMON, segundo o qual não há incidência de correção monetária na restituição de ICMS recolhido a maior em regime de substituição tributária.*

*Quanto à atualização monetária dos créditos, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp. 1.035.847/RS, tendo como relator o Ministro LUIZ FUX, firmou entendimento de que o aproveitamento de créditos escriturais, em regra, não dá ensejo à correção monetária, exceto quando obstaculizado injustamente o creditamento pelo Fisco.*

*Logo, no caso dos autos, é devida a correção monetária, considerando que os créditos em discussão não foram oportunamente aproveitados em razão da oposição do Fisco Estadual, sendo necessário que o contribuinte postulasse judicialmente o reconhecimento do seu direito de se creditar dos valores pagos a maior por força do regime de substituição tributária. Aplica-se, por analogia, a Súmula do 411/STJ:*

*É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.*

*Especificamente em relação à hipótese de restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) paga a mais no regime de substituição tributária para a frente, se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida, citam-se os seguintes julgados: AgRg no Ag 351.420/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/03/2018, DJe 04/05/2018; RMS 21.952/PE, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2018, DJe 25/09/2018.*

*Agravo Interno da Fazenda do Estado de Minas Gerais a que se nega provimento”. (AgInt nos EREsp 440.370/MG, Rel. Ministro MANOEL ERHARDT (Desembargador convocado do TRF5), PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 19/10/2021, DJe 22/10/2021).*

E tanto este entendimento já se encontra consolidado no âmbito do STJ, que foi editada a Súmula 411, com o seguinte teor:

*“É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco”.*

Lembrando que o IPI, objeto da súmula acima, em muitos aspectos, inclusive no tocante a não cumulatividade, se assemelha ao ICMS.

Voltando à decisão acima reproduzida, se observa que somente haveria a possibilidade de correção dos valores dos créditos fiscais de ICMS, ante a hipótese de “*resistência ilegítima do Fisco*”, quanto ao pleno aproveitamento de tais créditos, o que inexiste no presente caso, tanto é assim que constam nos autos documentos de arrecadação de ICMS relativos a diversos códigos de recolhimento, conforme anteriormente mencionado, o que afasta a presença da condicionante para a aplicação da correção monetária do crédito (*resistência ilegítima do Fisco*), uma vez tendo a Fazenda Pública se quedado e obedecido a decisão judicial emanada do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

No mesmo sentido menciono a seguinte decisão, ainda no âmbito do STJ:

**“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS ESCRITURAIS. APROVEITAMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO CABIMENTO. LANÇAMENTO CONTÁBIL EXTEMPORÂNEO DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE RESISTÊNCIAILEGÍTIMA DA AUTORIDADE FISCAL. PRECEDENTES DO STJ. REEXAME DE PROVAS. DESNECESSIDADE. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.”**

*I. Agravo interno aviado contra decisão publicada em 05/03/2018, que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/73.*

*II. O Tribunal de origem, em autos de Ação Ordinária, manteve a sentença que reconheceu, ao ora agravante, o direito à correção monetária de créditos escriturais de ICMS, apurados*

*extemporaneamente em sua escrita fiscal, em conformidade com os mesmos índices adotados pelo ente tributante.*

*III. O Superior Tribunal de Justiça, em recurso especial representativo de controvérsia repetitiva, firmou compreensão segundo a qual é devida a aplicação de correção monetária no ressarcimento de crédito escritural, apenas quando verificada “resistência ilegítima” do Fisco ao deferimento do pedido formulado pelo contribuinte, na via administrativa. Em regra, portanto, a atualização monetária é descabida (STJ, REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 03/08/2009).*

*IV. A hipótese não demanda reexame de provas, a atrair o óbice da Súmula 7 do STJ. A ora agravante pretende corrigir monetariamente os créditos de ICMS que apurou extemporaneamente em sua escrita contábil, em razão do princípio da não-cumulatividade, e não por ilegítima resistência de ato de autoridade tributária em reconhecer o aproveitamento desses créditos. Todavia, na forma da jurisprudência, ‘a utilização inadequada dos créditos escriturais não é capaz de modificar-lhes a natureza jurídica de forma a ensejar a incidência de correção monetária não prevista em lei, por se tratar de medida excepcional’ (REsp 1.132.593/SP, STJ, 2ª T, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 18/06/2013).*

*V. Agravo interno improvido”. (AgInt no REsp 1407187/MA, STJ, 2ª T, Rel. Min. Assusete Magalhães, j. 16/08/2018, DJe 27/08/2018).*

De igual modo, posso invocar decisão datada de 14/02/2012, exarada pela 1ª TURMA do STF, no Embargo de Declaração no Recurso Extraordinário 634.468 PARANÁ, cuja Relatora, Ministra Carmen Lúcia, assim se posicionou no voto condutor cujos trechos destaco:

*“EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. IMPOSSIBILIDADE DE CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS ESCRITURAIS. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 1. Em 4 de agosto de 2011, dei provimento ao recurso extraordinário interposto pelo Estado do Paraná contra decisão do Tribunal de Justiça daquele Estado, o qual assentou que não incidiria correção monetária sobre créditos escriturais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços – ICMS. A decisão embargada teve a seguinte fundamentação:*

*4. Como afirmado na decisão agravada, este Supremo Tribunal assentou a impossibilidade de correção monetária dos créditos escriturais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.*

*Neste sentido:*

*‘RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS ESCRITURAIS. PRECEDENTES DAS TURMAS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO. 1. A incidência de correção monetária sobre o crédito foi objeto de apreciação anterior deste Supremo Tribunal, concluindo-se no sentido de que, em se tratando de irregular lançamento de crédito em consequência do recolhimento do ICMS, não há incidência de correção no momento da compensação com o tributo devido. 2. Essas operações de creditamento têm natureza eminentemente contábil: são os chamados créditos escriturais. Aplica-se a eles a técnica de contabilização para viabilizar a equação entre débitos e créditos, para fazer valer o princípio da não cumulatividade’. (RE 386.475, Relatora Ministra Carmen Lúcia, Tribunal Pleno, DJ 22.6.2007).*

Por oportuno, esclareço que crédito escritural nada mais é do que o valor consignado na escrita fiscal de uma empresa, dentro de cada período de apuração do ICMS, derivando da sua condição de crédito escriturável. Há de se falar, pois, em crédito escriturável antes deste se transformar em crédito escritural ou escriturado.

Como visto acima, e não custa reforçar, créditos escrituráveis são os créditos de ICMS passíveis de escrituração, ainda que não o tenham sido no respectivo período de competência. Se o crédito não for escriturável, não poderá se converter em crédito escritural.

Por sua vez, a decisão contida no RE 295.761-AgR, Rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ 29/03/2005, mencionada pela defesa, diz respeito a inexistência de previsão legal para a atualização do crédito tributário, como se observa por sua ementa, motivo pelo qual não pode ser considerada, já que este não é o cerne da questão ora debatida:

*“AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. CORREÇÃO MONETÁRIA DO DÉBITO FISCAL E INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA E AO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 1. Creditamento do ICMS. Natureza meramente contábil. Operação escritural, razão por que não se pode pretender a aplicação do instituto da correção monetária. 2. A atualização monetária do crédito do ICMS, por não estar prevista na legislação local, não pode ser deferida pelo Judiciário sob pena de substituir-se ao legislador estadual em matéria de sua estrita competência. 3. A correção monetária incide sobre o débito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso. Diferencia-se do crédito escritural - técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, a fim de fazer valer o princípio da não cumulatividade. Agravo regimental a que se nega provimento” (RE 295.761-AgR, Rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ 29/03/2005).*

De bom tom se esclarecer que não se está aqui negando o direito a atualização de valor do crédito do contribuinte, uma vez que a SEFAZ foi instada a proceder tal atualização até a data da confirmação da sentença (trânsito em julgado), ou seja, como relatado acima, até 30/11/2016, mas não pode o contribuinte, ao seu talante e vontade se creditar de valores atualizados após esta data, tendo lançado o valor do crédito determinado judicialmente em sua escrituração fiscal, como comprova a DMA por ele trazida em sua impugnação.

Assim, tendo o contribuinte, de acordo com os elementos contidos nos autos, se creditado, mediante lançamento em seus livros e documentos fiscais, o que tornou o crédito escritural, como sustentado, aliás, pela própria PGE, não pode mais sujeitá-lo a qualquer correção, ainda mais sem que se tenha notícia nos autos de qualquer óbice interposto pela Fazenda Pública quanto a sua utilização, como firmado nas decisões trazidas como parâmetro para a presente resolução da lide.

Tal procedimento atenta contra as normas legais vigentes, bem como, contra a jurisprudência das Cortes Superiores do país, o que a sujeita a imposição da sanção administrativa ora discutida.

Pelas expostas razões, tenho o Auto de Infração como subsistente.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206855.0007/18-0, lavrado contra **UNIK ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 145.036,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS- JULGADOR