

A. I. Nº - 206880.0007/19-0  
AUTUADO - CEREALISTA AJM LTDA.  
AUTUANTE - EDIMAR NOVAES BORGES  
ORIGEM - DAT SUL / INFAS SERTÃO PRODUTIVO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/07/2022

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0122-04/22-Vd**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não comprovado, através de diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, que foi regularmente processado o estorno dos créditos objeto da acusação. Não acolhido o argumento de nulidade. Acusação subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de infração em tela teve sua expedição ocorrida em 29/03/2019 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 312.126,14, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: INFRAÇÃO 01 – 01.02.28 - “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. Conforme Anexo VI – Demonstrativo: Crédito indevido – Consolidação do Débito: Mercadorias isentas – Anexo I: Substituição Tributária – Anexo II; Ativo integral – Anexo III; Uso e Consumo – Anexo IV e Crédito a maior ref. Termo Atacadista – Anexo V*”.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 13 a 17, efetuando uma síntese da autuação, e, em seguida, passou a suscitar a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que o autuante não considerou que os créditos utilizados na escrituração das entradas não foram utilizados de fato, pois no livro Registro de Apuração do ICMS foram considerados apenas os créditos admitidos pela legislação.

Nesse sentido afirmou que o imposto aqui reclamado foi considerado como se tivesse aproveitado esses créditos, entretanto assim não procedeu, portanto não há que se falar em infração, afirmando, ainda, que o autuante não considerou as informações completas enviadas à SEFAZ, especificamente as DMA e os livros RAICMS, bem como as notas fiscais e operações que estão na legislação, razão pela qual requereu a nulidade do lançamento tributário.

A este respeito disse que para fim de eliminação da infração e comprovação do crédito utilizado, está juntando, em anexo, os livros RAICMS dos exercícios de 2017 e 2018, que indicam que os créditos não foram utilizados, diminuindo-se, assim, dos valores apurados mensalmente, em alguns documentos como estornos e em outros, exclusões desses créditos quando da apuração do imposto.

Afirmou que esta situação não foi analisada pelo autuante diante das diferenças da aplicação de estornos e exclusões, pois em determinadas situações foram feitas as exclusões diretas e, em outros momentos, estornos de créditos, os quais foram lançados a débito para compensação nas apurações e não foram considerados pelo autuante.

Asseverou que de acordo com a realidade dos fatos, os créditos não foram utilizados, pois sabe-se que o Estado não autoriza a utilização desses créditos quando derivados de operações cujas saídas são isentas ou não tributadas, sustentando que os documentos anexos comprovam a não utilização de tais créditos, situação em que o autuante deveria ter solicitado explicações de cada situação, o que evitaria uma autuação desnecessária. Por isso, considera incontestável a nulidade arguida.

No mérito, afiançou que a autuação é improcedente, pois foi feita de forma equivocada, já que o ICMS exigido não é devido já que os créditos fiscais reclamados não foram utilizados ou foram

estornados ou excluídos das apurações, consoante demonstram as DMAs e os livros RAICMS anexos, sendo a exigência fiscal fruto de equívoco da verificação adotada pelo autuante, já que não deu causa ou motivos para tal.

Mencionou que no momento em que o autuante afirmou que houve “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal”, e não considerou as DMAs e os livros RAICMS, fez tal afirmação sem ter procedido a análise dos documentos apresentados, posto que, se assim tivesse procedido, teria constatado que não houve qualquer irregularidade que dessa causa à autuação.

Concluiu pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 111 a 114, citando que a acusação referente a “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal”, usando o autuado para tanto de lançamentos no livro Registro de Entradas, a título de créditos fiscais nas aquisições das mercadorias, cujas saídas posteriores ocorreram sem tributação (sujeitas a substituição tributária por antecipação), com isenção, para integração ao Ativo Fixo, além de créditos considerados a mais, tendo o autuado o benefício do Termo de Acordo de Atacadista, Art. 6º do Dec. 7799/00, conforme demonstrativos juntados aos autos.

Pontuou que o autuado, em sua defesa, refere-se tão somente a narrativa de que tais créditos fiscais não foram utilizados, vez que estes foram estornados ou excluídos no momento da apuração do imposto, apresentando demonstrativos em planilhas com supostos estornos dos créditos escriturados, bem como photocópias de DMAs e cópias dos supostos livros RAICMS escriturados de forma não digital, destacando que a DMA é um documento auxiliar exigido pela administração tributária, que deveria refletir o conteúdo dos livros fiscais.

Disse que, no caso específico, o livro RAICMS apresentado pela defesa foi confeccionado de forma não digital, não autorizado e não reconhecido pela administração tributária, uma vez que o autuado escritura o SPED fiscal, especialmente a Escrituração Fiscal Digital – EFD, razão pela qual o livro apresentado não possui validade jurídica tributária, sendo que, da mesma forma, as DMAs não apresentam as devidas correlações com a EFD.

Observou que o autuado não apresentou qualquer impugnação ao levantamento fiscal quanto os créditos indevidos, referindo-se, tão somente, a suposta apuração do estorno de tais créditos.

Mencionou que a planilha confeccionada pelo autuado, em parte comunga com o levantamento fiscal, ou seja, em alguns meses são exatamente iguais ao que apurou, entretanto, em outros meses não coincidem com os manifestados pelo mesmo, vez que os valores constantes na EFD e, consequentemente o demonstrativo que elaborou, são inferiores ou não contém valores a título de estorno de crédito.

Sustentou que a planilha apresentada pelo autuado não caracteriza lançamentos na apuração do imposto, fazendo necessário que o autuado escreva esses supostos estornos de débito na EFD, no bloco apropriado, fato este que não ocorreu. Salientou, ainda, que todos os lançamentos que foram efetuados a título de estorno de crédito na EFD foram considerados e deduzidos no levantamento fiscal, apontando, como comprovação photocópias do livro RAICMS com os devidos ajustes de débito.

Afirmou que o autuado não apresentou qualquer elemento, demonstrativo ou planilha para embasar seus argumentos, enquanto que a imputação se encontra posta de maneira clara e devidamente demonstrada de forma analítica, não estando, pois, presentes qualquer motivo que conduza a nulidade do Auto de Infração.

Por fim, considerando que a infração se encontra posta de forma precisa, concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Em 23 de abril de 2020 o presente PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF nos termos abaixo:

“O Auto de Infração em referência exige ICMS no montante de R\$ 312.126,14, sob a acusação de que houve utilização irregular de créditos fiscais pelo autuado, referentes a aquisições de mercadorias isentas, sujeitas a

*substituição tributária, Ativo Fixo com utilização integral do crédito, aquisições para uso ou consumo próprio e valores utilizados a mais correspondentes a operações sujeitas ao Termo de Atacadista.*

*Em sua defesa o autuado sustentou que os créditos glosados não foram de fato utilizados e que o autuante não considerou as informações constantes nas DMA que enviou à Sefaz, os livros RAICMS bem como as próprias notas fiscais de entradas, acrescentando que os livros RAICMS que apresenta comprovam que os créditos não foram utilizados e que houve estornos não considerados pelo autuante bem como outras exclusões efetuadas quando da apuração mensal do imposto.*

*O autuante manteve o lançamento em sua totalidade, ponderando que a DMA se trata de um documento auxiliar exigido pela administração tributária, que deveria refletir o conteúdo dos livros fiscais, enquanto que o livro RAICMS apresentado pelo autuado foi confeccionado de forma não digital, não reconhecido pela Sefaz, já que o autuado utiliza o SPED fiscal, especialmente a Escrituração Fiscal Digital, a qual não apresenta qualquer correlação com as mencionadas DMA.*

*Pontuou que a planilha apresentada pelo autuado não caracteriza lançamentos na apuração do imposto, e que se faz necessário que todos os lançamentos a título de estorno de crédito constem na EFD do autuado, sendo que, aqueles ali indicados, foram observados e considerados no levantamento fiscal, observando ainda que os lançamentos constantes na EFD a título de ajuste de crédito se referem a valores superiores ao permitido pela legislação tributária.*

*Em vista do exposto, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal por converter o presente PAF em diligência à ASTEC / CONSEF no sentido de que, com base nos levantamentos elaborados pelo autuante, seja verificado na EFD do autuado se os valores objeto da presente autuação referentes a aquisições de mercadorias isentas, sujeitas a substituição tributária, Ativo Fixo com utilização integral do crédito, aquisições para uso ou consumo próprio e valores utilizados a mais correspondentes a operações sujeitas ao Termo de Atacadista, foram objeto de estorno de débito ou qualquer outra exclusão quando da apuração mensal do imposto pelo autuado.*

*Pede-se que, se necessário, sejam elaborados novos demonstrativos do débito, sendo que, após a conclusão da diligência, autuado e autuante sejam cientificados quanto ao seu resultado, devendo ambos se pronunciarem no prazo regulamentar.*

*Atendidas as solicitações supra, o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da fase instrutória e posterior julgamento”.*

Em atendimento, à ASTEC/CONSEF apresentou o Parecer nº 004/2021 da lavra do i. auditor José Adelson Mattos Ramos, que relatou o pedido de diligência formulado por esta 4ª JJF e, após tecer considerações preliminares, destacou que o autuado é contribuinte inscrito no cadastro estadual na condição “normal”, esteve habilitado aos benefícios do Decreto 7.799/00, observando que os dados informados pelo autuado em sua EFD são os aptos a produzir efeitos jurídicos capazes de provar o fato a favor e contra o contribuinte, pontuando, ainda, que a DMA se constitui em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros fiscais, quais sejam, os dados registrados na EFD.

Para fim de execução da diligência disse que o autuado foi intimado via e-mail corporativo, fl. 122, onde foi solicitado que demonstrasse documentalmente e de acordo com sua escrituração fiscal “*que os valores, objeto da presente autuação, referentes às aquisições de mercadorias isentas, sujeitas a substituição tributária, Ativo Fixo com utilização integral do crédito, aquisições para uso ou consumo próprio e valores utilizados a mais correspondentes a operações sujeitas ao Termo de Atacadista (Decreto 7700/00), foram objeto de estorno de débito ou qualquer outra exclusão quando da apuração mensal do imposto pelo autuado*”.

Informou que o autuado respondeu a intimação encaminhando cópias dos livros Registros de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS, transmitidos à SEFAZ em março de 2021, recepcionados pelo Sistema de Gestão da EFD, porém sem validade jurídica.

Disse que acrescentando os pressupostos acima delineados, elaborou um resumo dos valores referentes a movimentação mercantil de cada período, consoante demonstrado às fls. 157 e 158, onde aponta os créditos e débitos fiscais concernentes a cada período de apuração.

Com base nos demonstrativos acima citados, informou que ficou claro que “*na maioria dos períodos analisados, os dados informados na DMA não se constituem em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados no livro RAICMS correspondem aos dados da EFD, transmitidos*”.

Acrescentou que, posteriormente, efetuou uma simulação dos valores apurados no RAICMS, agora considerando os valores que o autuado disse ter efetuado os estornos dos créditos, nos cálculos da apuração, levando em conta os dois cenários: com os dados constantes na EFD, transmitida pelo autuado, e os declarados na DMA, resultando na tabela inserida à fl. 158, onde, da análise dos resultados, “*resta claro que, se o contribuinte estivesse efetivamente procedido aos estornos dos créditos, que afirma ter efetuado em sua peça defensiva, restaria a recolher valores de ICMS*

*totalmente diferentes daqueles registrados na EFD e informados na DMA de cada período”.*

Desta maneira sustentou que “os resultados, de forma cristalina, põem por terra a afirmação do contribuinte, desqualificando sua argumentação, pois **a facto ad jus non da tur consequentia**”, apresentando, em seguida, um comparativo dos valores apurados na EFD e declarado nas DMA e aqueles efetivamente recolhidos sob o código de receita 759 – ICMS Regime Normal Comércio, fl. 159.

Adiante informou que resta demonstrado que foram recolhidos os valores do ICMS apurados na EFD e declarados nas DMA, exceto para o período de agosto de 2018, confirmando que o contribuinte não procedeu aos estornos de créditos do ICMS que diz ter efetuado, e, na verdade não o fez, pois se assim tivesse procedido, teria recolhido o ICMS conforme apurado na planilha III, demonstrando com clareza solar que não houve os estornos dos créditos e tal fato teve repercussão no cumprimento da obrigação principal.

Acrescentou que os documentos apresentados pelo contribuinte, mediante intimação requerida na diligência, não se prestam a provar em seu favor, pois, são exatas cópias da EFD que retratam dados de arquivos transmitidos, recepcionados, porém sem validade jurídica, conforme relatório do Sistema de Gestão da EFD – EFDG, anexo.

Ao final disse que como resultado dos trabalhos, elaborou e gravou em CD, que disse ter anexado aos autos, arquivos dos relatórios do Sistema de Gestão da EFD, contendo a relação de todos os arquivos transmitidos pelo autuado, os resumos do livro Registro de Apuração do ICMS de janeiro de 2017 a dezembro de 2018, tomados como referência para o trabalho executado, por serem os arquivos válidos e os documentos remetidos pelo contribuinte, após intimação.

Em conclusão assim se posicionou: “*Conforme demonstrado, os documentos apresentados pelo autuado mediante a intimação para cumprimento da diligência, não se mostraram aptos a serem analisados, pois correspondem apenas a relatórios da Escrituração Fiscal Digital – EFD, cujos dados correspondem aos arquivos retransmitidos recentemente, recepcionados e como deve ser não foram considerados juridicamente válidos em razão de terem sido retransmitidos em desacordo com o RICMS/2012, art. 251, e não observou ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009*”.

Finalizou informando que não elaborou novos demonstrativos pelas razões amplamente demonstradas.

Autuado e autuante foram cientificados quanto ao resultado da diligência realizada pela ASTEC/ CONSEF, entretanto não apresentaram manifestação.

## VOTO

O Auto de Infração em tela reclamou ICMS no valor histórico de R\$ 312.126,14, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. Conforme Anexo VI – Demonstrativo: Crédito indevido – Consolidação do Débito: Mercadorias isentas – Anexo I: Substituição Tributária – Anexo II; Ativo integral – Anexo III; Uso e Consumo – Anexo IV e Crédito a maior ref. Termo Atacadista – Anexo V*”.

Em sua defesa, em preliminar, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que o autuante não levou em conta que os créditos utilizados na escrituração das entradas não foram utilizados de fato, pois, no livro Registro de Apuração do ICMS foram considerados apenas os créditos admitidos pela legislação, acrescentando que, por igual, o autuante não considerou as informações completas enviadas à SEFAZ, especificamente as DMA e os livros RAICMS, bem como as notas fiscais e operações que estão na legislação, razão pela qual requereu a nulidade do lançamento tributário.

Disse, também, que para fim de eliminação da infração está juntando aos autos os livros RAICMS dos exercícios de 2017 e 2018, que indicam que os créditos não foram utilizados, posto que excluiu dos valores apurados mensalmente, via estornos de créditos, aqueles não admitidos pela legislação tributária, o que não foi analisado e/ou considerado pelo autuante.

A rigor, os mesmos argumentos acima, foram também trazidos em relação ao mérito da autuação. O autuante, por sua vez, manteve a autuação, refutando os argumentos defensivos, citando que a acusação refere-se a “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal”, usados pelo o autuado através de lançamentos no livro Registro de Entradas, a título de créditos fiscais nas aquisições das mercadorias, cujas saídas posteriores ocorrem sem tributação (sujeitas a substituição tributária por antecipação), com isenção, para integração ao Ativo Fixo, além de créditos considerados a mais, tendo o autuado o benefício do Termo de Acordo de Atacadista, Art. 6º do Dec. 7799/00, conforme demonstrativos juntados aos autos.

Citou que o autuado alegou que tais créditos, na realidade, não foram utilizados, vez que foram estornados ou excluídos no momento da apuração do imposto, apresentando, a título de comprovação, demonstrativos em planilhas com supostos estornos dos créditos escriturados, bem como photocópias de DMAs e cópias dos supostos livros RAICMS escriturados de forma não digital, os quais não são autorizados e, consequentemente, não reconhecidos pela administração tributária, uma vez que o autuado escritura o SPED fiscal, especialmente a Escrituração Fiscal Digital – EFD, razão pela qual o livro apresentado não possui validade jurídica tributária, sendo que, da mesma forma, as DMAs não apresentam as devidas correlações com a EFD.

Observou que as planilhas confeccionadas pelo autuado não caracterizam os lançamentos na apuração do imposto, apesar de que, em parte, comungarem com o levantamento fiscal, ou seja, em alguns meses são exatamente iguais ao que apurou, entretanto, em outros meses não coincidem com os manifestados pela mesmo, os quais são inferiores ou não contém valores a título de estorno de crédito, acrescentando que todos os lançamentos que foram efetuados a título de estorno de crédito na EFD foram considerados e deduzidos no levantamento fiscal.

Objetivando dirimir a controvérsia instaurada, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF que através do brilhante Parecer Técnico nº 004/2021, fls. 122 a 160, dirimiu as dúvidas suscitadas.

Para tanto, foi intimado o autuado no sentido de que “demonstrasse documentalmente e de acordo com sua escrituração fiscal “que os valores, objeto da presente autuação, referentes às aquisições de mercadorias isentas, sujeitas a substituição tributária, Ativo Fixo com utilização integral do crédito, aquisições para uso ou consumo próprio e valores utilizados a mais correspondentes a operações sujeitas ao Termo de Atacadista (Decreto 7700/00), foram objeto de estorno de débito ou qualquer outra exclusão quando da apuração mensal do imposto pelo autuado”.

Como resposta, este encaminhou cópias dos livros Registros de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS, **transmitidos à SEFAZ em março de 2021, recepcionados pelo Sistema de Gestão da EFD, porém sem validade jurídica.**

Após algumas verificações julgadas pertinentes, informou o Parecerista que ficou claro que “na maioria dos períodos analisados, os dados informados na DMA não se constituem em exato reflexo dos lançamentos efetuados no livro RAICMS e não correspondem aos dados da EFD, transmitidos”.

Consta, ainda, no referido Parecer que, posteriormente, efetuou uma simulação dos valores apurados no RAICMS, agora considerando os valores que o autuado disse ter efetuado os estornos dos créditos, nos cálculos da apuração, levando em conta os dois cenários: com os dados constantes na EFD, transmitida pelo autuado, e os declarados na DMA, resultando na tabela inserida à fl. 158, dizendo que, da análise dos resultados, “resta claro que, se o contribuinte estivesse efetivamente procedido aos estornos dos créditos, que afirma ter efetuado em sua peça defensiva, restaria a recolher valores de ICMS totalmente diferentes daqueles registrados na EFD e informados na DMA de cada período”, sustentando que “os resultados, de forma cristalina, põe por terra a afirmação do contribuinte, desqualificando sua argumentação, pois a **facto ad ius non da tur consequentia**”, apresentando, em seguida, um comparativo dos valores apurados na EFD e declarado nas DMA e aqueles efetivamente recolhidos sob o código de receita 759 – ICMS Regime Normal Comércio, fl. 159.

Após citar que os documentos apresentados pelo contribuinte, mediante intimação requerida na

diligência, não se prestam a provar em seu favor, pois, são exatas cópias da EFD que retratam dados de arquivos transmitidos, recepcionados, porém sem validade jurídica, conforme relatório do Sistema de Gestão da EFD – EFDG, anexo.

Em conclusão assim se posicionou o i. Parecerista: “*Conforme demonstrado, os documentos apresentados pelo autuado mediante a intimação para cumprimento da diligência, não se mostraram aptos a serem analisados, pois correspondem apenas a relatórios da Escrituração Fiscal Digital – EFD, cujos dados correspondem aos arquivos retransmitidos recentemente, recepcionados e como deve ser não foram considerados juridicamente válidos em razão de terem sido retransmitidos em desacordo com o RICMS/2012, art. 251, e não observou ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009*”.

À luz do quanto acima explanado, passo a me posicionar.

Inicialmente, observo que os argumentos trazidos em preliminar pelo autuado, são os mesmos apresentados em relação ao mérito, os quais serão analisados conjuntamente, ficando, de pronto, superada a nulidade arguida pois não vislumbro qualquer fato que se inclua no regramento estabelecido pelo Art. 18, IV, do RPAF/BA.

No mérito, o argumento defensivo de que efetuou os estornos dos créditos objeto da autuação não se confirmaram, na medida em que as planilhas confeccionadas pelo autuado, fls. 26 a 71, foram elaboradas com base em escrituração fiscal não digital, não autorizada pela SEFAZ, portanto não podem ser aceitas. Aliás, tais planilhas e livros fiscais divergem das que foram regularmente transmitidas pelo autuado através da sua EFD.

Também, não podem ser aceitas as EFD retificadoras retransmitidas pelo autuado em 10/03/2021, após a autuação ocorrida em 29/03/2019, as quais, apesar de recepcionadas, se encontram na situação sem validade jurídica, consoante se observa através do Relatório de Consulta de Arquivos EFD, fls. 124 e seguintes.

Ressalto que, se porventura o autuado tivesse efetuado os estornos de crédito que disse ter realizado, teria que ter feito o recolhimento do imposto na forma apontada pelo Parecerista da ASTEC através da Planilha III, fl. 158, o que não aconteceu.

Em conclusão, e considerando que restou plenamente caracterizado que o autuado não efetuou os estornos dos créditos que disse ter feito, acolho e acompanho integralmente o resultado apontado pelo Parecer ASTEC, o qual não foi contestado pelo autuado, e voto pela Procedência do presente Auto de Infração no valor de R\$ 312.126,14.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 20680.0007/19-0, lavrado contra **CEREALISTA AJM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 312.126,14**, acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR