

PROCESSO	- A. I. N° 269511.0036/20-0
RECORRENTE	- SUPERMERCADO FAVORITO DO VALE SÃO FRANCISCO EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0102-03/22-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ VALE DO SÃO FRANCISCO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 16/06/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0166-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Documentos juntados com a defesa não comprovado que o estabelecimento autuado destacou o imposto de forma equivocada e promoveu o estorno de débito. Impossibilidade de refazimento da conta corrente fiscal nessa fase processual. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte contra a decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/12/2020, que acusa a seguinte infração:

*Infração 01 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (2019) - R\$ 153.439,68. Multa de 60%.*

Na decisão proferida (fls. 671/676) foi apreciado que:

*O Defendente afirmou ser pacífico o entendimento de que a atividade de auditoria não pode ter um viés pré-estabelecido, cabendo ao autuante o dever, na qualidade de aplicador da lei, observar todos os elementos envolvidos, tanto aqueles que podem levar à constituição de um crédito tributário, quanto os que podem beneficiar o contribuinte, evitando ou reduzindo o lançamento tributário. Ainda mais quando há a provocação do contribuinte, que é o caso. Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.*

*Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico- documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento. Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.*

*A fiscalização foi realizada utilizando o Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, abrangendo os exercícios de 2018 e 2019, baseando-se na Escrituração Fiscal Digital (EFD), Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-e), Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e), além de documentos apresentados pelo Contribuinte, conforme solicitado no Termo de Intimação.*

*O presente Auto de Infração está embasado em demonstrativo denominado “DEMONSTRATIVO- FALTA DÉB\_OPER TRIB. COMO N TRIB...”, foi fornecida ao defensor, cópia do levantamento fiscal, não foi identificado qualquer prejuízo à Defesa, a infração apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são*

suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019.

O Autuado afirmou ser incontrovertido que o seu estabelecimento apura o ICMS pelo regime normal, e partindo dessa premissa, é notório e sabido que o ICMS está sujeito ao princípio da não-cumulatividade. Por este princípio, deve-se compensar nas operações subsequentes os valores pagos a título de ICMS nas operações antecedentes.

Apresentou o entendimento de que qualquer exigência do ICMS passa necessariamente pela recomposição da conta gráfica, e somente se esta conta corrente apresentar ICMS devedor, é que deverá ser exigido o valor do imposto. Apesar de o autuante possuir todos os elementos necessários para a realização da recomposição da conta gráfica do ICMS, não havendo qualquer fato desconhecido, preferiu o Autuante, de maneira discricionária, exigir o ICMS sem a recomposição da conta gráfica.

Na informação fiscal o Autuante afirmou que não há previsão legal para a recomposição nos termos pretendidos pelo Impugnante, sendo da competência e obrigação do contribuinte efetuar os lançamentos em seus livros e documentos fiscais. Cabia ao Impugnante, com base na documentação fiscal de cada período e de acordo com a legislação de regência, notadamente no art. 251 do RICMS/BA, Decreto 13.780/12, c/c a Cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, promover as retificações cabíveis, as quais, para serem acolhidas, somente seria possível se realizadas antes do início da ação fiscal que culminou com a lavratura do presente auto de infração.

O Defendente também alegou que o autuante impôs a exigência de ICMS em decorrência de ter supostamente praticado operações tributáveis como não tributadas, mas o Auditor, na qualidade de aplicador da Lei, não cumpriu o dever de íntegra regularização da fiscalização, nem recompôs a conta corrente do ICMS. Disse que conforme recibo e apuração de ICMS da EFD ICMS/IPI, em vários meses da autuação tinha saldo credor no conta-corrente do ICMS, alegando o autuante que o contribuinte recolheu a menos ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

Afirmou que o Autuante, ao analisar a escrita fiscal, verificou apenas os itens que são tributados e que foram emitidas notas fiscais com isenção ou como não tributados. Deixou o autuante de verificar os itens que são isentos ou não tributados, e que por equívoco o contribuinte emitiu as notas fiscais com a incidência de ICMS. Em violação ao princípio da não-cumulatividade, o fiscal não recompôs a conta gráfica do ICMS, após os ajustes da tributação dos itens, ressaltando que o Autuante detinha todos os meios necessários para essa recomposição.

Sobre a alegação de que itens isentos do ICMS ou não tributados, que por equívoco o contribuinte emitiu as notas fiscais com a incidência do imposto, observo que cabe efetuar estorno ou anulação de débito, e a legislação prevê que essa escrituração fiscal deve ser efetuada mediante a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” (art. 308 do RICMS-BA/2012). Neste caso, o documento fiscal emitido deve fazer referência à Nota Fiscal cujo imposto foi calculado equivocadamente e que implicou recolhimento indevido.

Para comprovar suas alegações, o Defendente juntou aos autos planilha contendo a relação dos itens por NFC-e, afirmando que foram faturados com incidência de ICMS, quando na verdade são isentos, tiveram o ICMS recolhido por substituição tributária, com redução de base de cálculo ou não incidência do imposto, o que entende justificar os créditos ou estornos de débito.

Entretanto, tais elementos são insuficientes, por isso considero que o Autuado não comprovou o pagamento do ICMS correspondente às operações efetuadas como não tributadas, não podendo ser acatada a alegação defensiva. Não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, haja vista que em se tratando de falta de recolhimento do ICMS, para elidir a exigência do imposto depende da necessária comprovação, e não sendo esta apresentada, o tributo será considerado devido.

Por outro lado, não há previsão legal para compensação no Processo Administrativo Fiscal entre os valores apurados no levantamento fiscal, decorrentes de estornos de débitos pretendidos pelo Autuado. Pela falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, são devidos os acréscimos tributários, o que não seria pago pelo defensante se fosse aceita a alegação de que não houve prejuízo para o Estado, inexistindo previsão legal para que nesta situação sejam cobrados apenas os acréscimos moratórios e/ou multa.

No caso em exame, o contribuinte poderá requerer a escrituração extemporânea dos créditos fiscais e sua utilização, após a necessária comprovação, observando os procedimentos estabelecidos no art. 315 do RICMS/

BA2012.

Concluo pela subsistência da autuação, considerando que o defensor não destacou o ICMS relativo às operações com incidência do imposto, a pretendida escrituração de estorno de débito deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso.

O defensor pede que as intimações dos atos processuais pertinentes sejam efetuadas única e exclusivamente na pessoa do advogado Dr. Emanoel Silva Antunes (OAB/PE nº 35126), uma vez que, consoante os termos da procuração em anexo, mais de um causídico recebeu poderes para em juízo ou fora dele, representar o Autuado. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 689/700) por meio do advogado Emanoel Silva Antunes, OAB/PE nº 35126, inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração, alegações apresentada na impugnação e decisão proferida em Primeira Instância, que entende deva ser reformada conforme passou a expor.

Transcreve ementa do Acórdão JJF 0102-03/22-VD e parte do conteúdo do voto fundamentando que a planilha apresentada contendo a relação dos itens por NFC-e, faturados com incidência de ICMS, “na verdade são isentos, tiveram o ICMS recolhido por substituição tributária, com redução de base de cálculo (RBC) ou não incidência do imposto”, eram insuficientes, “por não comprovar o pagamento do ICMS correspondente às operações efetuadas como não tributadas, não podendo ser acatada a alegação defensiva” e não se trata de descumprimento de obrigação acessória.

Argumenta que a decisão não aplicou a melhor forma de direito, e deve ser reformada, em razão de “decorrência de emissão de NFC-e com equívocos na determinação das alíquotas de ICMS”.

Transcreve os artigos 307 e 308 do RICMS que estabelece:

*Art. 307. O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

*Art. 308. A escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos”.*

Alega que conforme documentos que acompanharam a impugnação (EFDs e planilha de apuração do estorno do débito), o recorrente registrou corretamente no livro de apuração de ICMS (RAICMS), os valores dos estornos dos débitos de ICMS, conforme planilhas que apresentou a fiscalização, extraídas das EFDs com indicação de item a item da NFC-e “dos valores dos estornos de débitos de ICMS, inclusive indicado o número da chave do documento fiscal”.

Argumenta que não há dúvidas que a emissão da nota fiscal para registro do estorno de débito de ICMS, conforme indicado no artigo 308 do RICMS, é mera obrigação acessória, a exemplo de decisão em caso análogo proferido no **Acórdão CJF N° 0348-12/20-VD, que transcreveu à fl. 694**.

Ressalta que o artigo 306 do RICMS/BA prevê que a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos do mesmo contribuinte será feita mediante emissão de nota fiscal, o que não poderia ser diferente, “que verificado a existência do crédito tributário na origem, com o respectivo lançamento a débito naquela empresa, do valor corresponde ao crédito na outra, não há o que se falar em condicionar a legalidade do crédito de ICMS a emissão da nota fiscal”, sendo que a emissão da nota fiscal é mera obrigação acessória.

Argumenta que no presente caso, não pode ser diferente, verificado a legalidade na apuração dos valores do estorno de débito de ICMS (fato não enfrentado pelo autuante, nem tão pouco pelos Julgadores da 3ª JJF), não há o que ser falar em condicionar o reconhecimento da legalidade do estorno do débito à emissão da nota fiscal, que é mera obrigação acessória.

Destaca que na informação fiscal o autuante não aceitou as planilhas encaminhadas contendo as

apurações do estorno de débito de ICMS, sem qualquer justificativa, nem analisada, que comprovam a efetivação do estorno de débitos, denominada “18. 2019 - FILIAL - OPERAÇÕES ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS COM DESTAQUE DE ICMS”, contendo os elementos necessários para verificar com precisão a legalidade dos valores levantados e registrados como estorno de débitos de ICMS, inclusive chave de acesso das NFC-e emitidas com equívocos nos valores de ICMS.

Argumenta que com o devido respeito, em desobediência ao RPAF o autuante rejeitou a informação, sem, contudo, analisar a veracidade dos estornos de débitos de ICMS apurados pelo contribuinte, realizada de maneira espontânea antes do início do procedimento de fiscalização, sem fazer provar que os valores dos estornos de débitos de ICMS apurados, são indevidos.

Ressalta que a 3ª JJJ negou o pedido de diligência fiscal sob o argumento de que as informações constantes nos autos eram suficientes para a conclusão acerca da demanda, cerceando o seu direito de defesa, mas que a conclusão da demanda passa pela análise da legalidade dos valores dos estornos dos débitos de ICMS apurados, na busca da verdade material.

Discorre sobre o lançamento, o dever do fisco em aplicar a lei, no exercício da função fiscalizatória, para constituir o crédito tributário, que na situação presentes decorreu que “*o contribuinte equivocadamente emitiu documentos fiscais com débitos de ICMS, posteriormente antes de qualquer procedimento de fiscalização, de maneira espontânea levantou os valores debitados indevidamente e registrou em sua apuração de ICMS os estornos de débitos*”.

Reapresenta argumentos sobre a busca da verdade material, os valores dos estornos apresentados, que não foram enfrentados pelo autuante e Junta de Julgamento Fiscal.

Argumenta que na situação presente, há necessidade de recompor a conta gráfica do ICMS e dos valores do imposto destacados equivocadamente nas NFCe, relativo a produtos isentos ou enquadrados no regime de substituição tributária, destacando que conforme recibo da apuração do ICMS (EFD), há vários meses que o estabelecimento autuado possuía saldo credor do ICMS, sem analisar a escrita fiscal para identificar os itens que são tributados e foram emitidas notas fiscais com isenção ou como não tributados, não violando o princípio da não cumulatividade.

Ressalta que para não restar dúvidas, anexa planilhas contendo a relação dos itens por NFC-e que foram faturados com incidência de ICMS, quando na verdade são isentos, tiveram o ICMS recolhido por substituição tributária, com RBC ou não incidência do imposto.

Conclui requerente acolhimento do recurso voluntário, reforma da decisão para que seja “declarado nulo o lançamento” e no mérito seja reconhecido como totalmente improcedente.

Na remota hipótese do não acolhimento, que seja realizada diligência fiscal, para verificar a os valores de estorno de ICMS apresentados na planilha 18. 2019 - FILIAL - OPERAÇÕES ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS COM DESTAQUE DE ICMS, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Emanoel Silva Antunes que exerceu o direito de fala.

## VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada pelo recorrente em caráter genérico. Observo que conforme disposto nos artigos 38 a 41 do RPAF/BA, o auto de infração, identifica o sujeito passivo, descreve os fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal de forma clara, precisa e sucinta, fazendo se acompanhar de demonstrativo do débito tributário, com apuração da base de cálculo, valor a ser pago, com aplicação da alíquota específica, com base nas operações de circulação de mercadorias praticadas pelo sujeito passivo, não implicando em qualquer impedimento ao exercício do direito de defesa. Portanto, preenche os requisitos legais e não se

insere nas situações dispostas no art. 18 do RPAF/BA, que conduzem a sua nulidade. Por isso, fica rejeitada.

O recorrente solicitou que fosse realizada diligência fiscal para análise de planilha juntada com a defesa e que fosse refeita a conta corrente do ICMS. Observo que conforme disposto no art. 150, I do RPAF/BA, a diligência consiste em exigência processual ou para investigar a respeito do mérito da questão, com objetivo de elucidar a matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Nego provimento ao pedido de diligência requerida, tendo em vista que os elementos constantes do processo são suficientes para formar a convicção da presente lide, nos termos do art. 147, I, “a” do mencionado Regulamento, motivo pelo qual fica indeferida.

No mérito, o recorrente reapresentou os argumentos da impugnação inicial, em síntese:

- i) Emitiu documentos fiscais com destaque indevido do ICMS, mas promoveu o estorno, sem emitir a nota fiscal correspondente, configurando descumprimento de obrigação acessória;
- ii) Apresentou planilha indicando itens faturados com incidência do ICMS, que são isentos, tiveram o imposto recolhido por ST, com RBC ou não incidência do imposto;
- iii) Possuía saldo credor e deve ser feita a recomposição da conta corrente fiscal.

Quanto a primeira alegação constato que na decisão recorrida foi fundamentado que o art. 308 do RICMS/BA prevê a emissão de nota fiscal para anular débito indicado indevidamente, fazendo referência às notas fiscais que calculou o imposto equivocadamente.

Constato que o sujeito passivo acostou a defesa às fls. 44 a 659 uma relação com indicação do código do produto, descrição, chave da NFe, valor e estorno. Anexou às fls. 32 a 43 cópia do recibo de entrega da EFD, relativa ao período fiscalizado (2019) e não consta nas EFDs qualquer lançamento de valor de “Estorno de débito”.

Portanto, entendo correta a fundamentação da decisão de que a planilha apresentada junto com a impugnação, pertinente a estorno de débito, não faz prova de que efetuou pagamento de ICMS relativo a operações tributadas, escrituradas com não tributada, que foi objeto da autuação.

No que se refere ao argumento de que faturou vendas com incidência do ICMS, relativo a produtos isentos, com imposto recolhido por ST, RBC ou não incidência do imposto, verifico que os produtos relacionados pela fiscalização, com base nas NFCes, não foi oferecido a tributação na escrituração fiscal, conforme demonstrativo gravado na mídia de fl. 07, que relaciona: alho agranel, lápis, chá de hortelã, salame, açafrão 40gr, xarope, bóia, polpa, chocolate, grão de bico, entre outros, produtos que são tributados pelo imposto. Já a planilha juntada com a defesa relaciona MAC ESPAGUETE, APAR PREST PROBAK, FANTA, FUMO, ESQUEIRO, PILHA, PÃO (fls. 44 a 659), que não foram objeto do levantamento fiscal.

Pelo exposto, a relação de mercadorias juntada com a defesa, não faz prova de que a empresa promoveu pagamento do ICMS, relativo as operações que foram objeto da autuação, ou em outras palavras, a relação das mercadorias que a empresa alega ter tributado indevidamente (enquadrado na ST, isenta e com RBC) e que promoveu o estorno de débito, não tem qualquer correlação com as operações que foram objeto da autuação, que se trata de operações tributadas, que efetivamente foram escrituradas como não tributadas, conforme informação fiscal, e apreciado na decisão proferida pela primeira instância do CONSEF.

Ressalte se que o Acórdão CJF 0348-12/20 colacionado ao recurso trata de lançamento de débito relativo a débito registrado em um estabelecimento e crédito correspondente lançado em estabelecimento filial a título de transferência de crédito, concluindo que a ausência da emissão da nota fiscal foi mero descumprimento de obrigação acessória. Não serve de paradigma para a questão desse processo em que o sujeito passivo não destacou o ICMS nos documentos fiscais e efetivou a escrituração sem lançamento do débito correspondente e não provou ter estornado débito relativo a operações que não seria tributada (isenção ou não

incidência) ou com fase de tributação encerrada (substituição tributária). Por isso, não acato tal alegação.

Com relação a alegação de que possuía saldo credor e deveria ser feita a recomposição da conta corrente fiscal, observo que conforme fundamentado na decisão ora recorrida, se porventura o estabelecimento autuado tivesse destacado ICMS em documento fiscal relativo a operação não tributada ou com fase de tributação encerrada, o procedimento previsto para corrigir o equívoco é o dos artigos 307 e 308 do RICMS/BA, apontado pelo recorrente, que estabelece:

*Art. 307. O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

*Art. 308. A escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos”.*

Assim sendo, a correção deveria ser feita no último dia do mês mediante emissão de nota fiscal e ajuste no livro RAICMS, o que não ficou provado. O sujeito passivo poderia ter solicitado autorização para corrigir a escrituração antes do início da ação fiscal (art. 251 do RICMS/BA).

Portanto, não é justificável e nem previsto a revisão da escrita fiscal nesta fase processual. Por isso, não acolho tal solicitação.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a decisão pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269511.0036/20-0, lavrado contra SUPERMERCADO FAVORITO DO VALE SÃO FRANCISCO EIRELI, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 153.439,68, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS