

**PROCESSO** - A. I. Nº 284119.0022/22-0  
**RECORRENTE** - RC COM. DE TECIDOS, FERRAGENS E VARIEDADES DE ARTEFATOS EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0088-03/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/09//2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0245-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. O crédito fiscal deve ser escriturado nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, sendo vedada a utilização de crédito fiscal sem o correspondente documento comprobatório do direito ao uso. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0088-03/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/09/2022, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 901.675,93, em razão de uma infração acrescido da multa de 60%, descrita da forma a seguir.

***Infração 01: 001.002.028:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de abril a novembro de 2019.*

*Na descrição dos fatos, consta a informação de que o Contribuinte fez uso irregular de créditos fiscais sem comprovação da origem. Valores registrados no livro Apuração do ICMS com a rubrica “OUTROS CRÉDITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE”.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 16/05/2023 (fls. 53 a 59) e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO**

*O Defendente alegou que no presente lançamento não foi demonstrado de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, ou seja, no caso concreto, sua fundamentação, ao não aceitar o creditamento fiscal proveniente de suas próprias antecipações.*

*Afirmou que, no caso em exame, a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento não foi apta a demonstrar os motivos que culminaram a exigência aqui retratada. Deveria o Autuante ter demonstrado cabalmente todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificassem a lavratura do Auto de Infração, fato este que não ocorreu.*

*Entendeu que o Auto de Infração não pode subsistir, por consubstanciar desrespeito às regras basilares do ato jurídico administrativo e do nascimento do crédito tributário, devendo o mesmo ser anulado em suas integralidades.*

*O Autuante informou que as planilhas demonstrativas dos cálculos dos valores lançados no Auto de Infração se encontram à fl. 04 (planilha) e 05 a 12 (impressão do livro de apuração do ICMS) bem como CD-ROM anexo aos autos à fl. 19 com os arquivos.*

*Disse que, conforme recibo anexo aos autos (fls. 21 e 22), o contribuinte recebeu cópia do auto de infração, seus demonstrativos como também CD-ROM com dados das planilhas, indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto de infração e afirmou que fora cumprido de forma integral os mandamentos do disposto no art. 142 do CTN.*

*O ponto tratado pelo Defendente se refere à questão da formação do Auto de Infração e de todos os documentos que o acompanham, bem como a necessidade de que o PAF deve conter todos os elementos (demonstrativo e provas) que serviram de base para a ação fiscal.*

*Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende 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.*

*O procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, utilizando-se Roteiros de Fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem as etapas dos serviços a serem executados pela fiscalização, mediante uma sequência lógica, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados, inclusive em outras fontes.*

*O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma Ordem de Serviço, e não se constatou motivo para entender que houve prejuízo ao defendente, porque a indicação da infração e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foram efetuadas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento e documentos acostados aos autos.*

*No presente PAF, o motivo encontra-se descrito na acusação fiscal e o fato descrito no Auto de Infração está materialmente comprovado no demonstrativo elaborado pelo Autuante e CD-ROM acostados aos autos.*

*Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterà a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.*

*No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação, e não foi apresentada contestação específica quanto aos valores apurados pelo autuante.*

*Como já mencionado, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento do lançamento efetuado, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.*

*Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa.*

*Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de abril a novembro de 2019.*

*De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte fez uso irregular de créditos fiscais sem comprovação da origem. Valores registrados no livro Apuração do ICMS com a rubrica “OUTROS CRÉDITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE”.*

*Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96. O levantamento efetuado deve observar os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, respeitando-se o princípio da não-cumulatividade.*

*O Defendente afirmou que a legitimidade dos créditos utilizados é evidente e encontra guarida na legislação, e no momento em que a fiscalização considerou como indevidos, desconsiderou, por completo, o que determina o princípio da não-cumulatividade, se revelando aquele ato inconstitucional (art. 155, II, § 2º, I da Constituição Federal) e ilegal (ofensa ao art. 19 da Lei Kandir), o que não se pode admitir.*

*Observo que o direito ao uso do crédito fiscal relativo a mercadorias recebidas, para efeito de compensação com o débito do imposto, é condicionado a que essas mercadorias recebidas pelo contribuinte tenham sido acompanhadas de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e de acordo com a descrição dos fatos, não foram apresentados os documentos fiscais comprobatórios do crédito.*

*O regime jurídico do ICMS está consignado no art. 155, II da Constituição Federal, e não existe dúvida quanto*

ao fato de que o ICMS é um imposto não cumulativo, por isso, deve-se abater do que for devido em cada operação o montante cobrado nas operações anteriores, ou seja, deve-se compensar o imposto debitado, relativo a cada operação realizada pelo contribuinte, com o tributo referente às mercadorias entradas ou adquiridas. Assim, o débito fiscal se refere aos valores do imposto devido pelo contribuinte em decorrência das operações por ele realizadas, e o crédito fiscal corresponde ao imposto relativo às entradas, considerado para compensação na apuração do valor a ser recolhido.

A Lei nº 7.014/96 prevê o reconhecimento do direito de o contribuinte utilizar crédito para efeito de compensação do débito do imposto, estando previsto no art. 31: “o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.

Por outro lado, ao adquirir a mercadoria e creditar-se do imposto destacado no documento fiscal, o contribuinte deve ter certeza quanto a legitimidade do crédito utilizado, e na hipótese de ocorrer qualquer impossibilidade de utilização do crédito, o mesmo deve ser estornado.

No presente PAF, se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, e os documentos estão de posse do Defendente, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada aos autos, por isso, considero procedente a exigência fiscal, tendo em vista a falta de comprovação do crédito fiscal utilizado pelo contribuinte.

Quanto à multa aplicada, o Autuado, em sua Defesa, discorreu exaustivamente sobre a inconstitucionalidade das multas, mencionando a doutrina e a jurisprudência. Alegou que o caráter confiscatório está na total desproporção entre o valor da imposição e o valor a ser tributado. Uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores, caracteriza, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o fisco.

Apresentou o entendimento de que, cabe ao julgador diminuir as multas aplicadas ao caso, conforme exposto no decorrer da defesa. Caso aja de maneira diversa, estará prestigiando patente inconstitucionalidade. Afirma que restou claro que a multa deve ser anulada, pois contrária aos limites constitucionais e legais.

Observe que a multa e acréscimos tributários são decorrentes da autuação, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Portanto, considerando que o lançamento foi efetuado mediante lavratura de Auto de Infração, tal fato implica exigência dos valores devidos com os acréscimos tributários e multas, e como já mencionado, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA prevê a indicação do percentual de multa cabível, inexistindo possibilidade de lavratura de Auto de Infração sem indicação de multa.

A aplicação da multa decorrente da autuação, é consequência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Em relação à Taxa Selic, o Defendente alegou inconstitucionalidade da legislação estadual. Não acato a alegação defensiva, considerando que a utilização da Taxa Selic para a atualização do crédito tributário este índice está previsto no Código Tributário do Estado da Bahia, Lei 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelecendo no art. 102 (caput) que os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos a acréscimos moratórios e a Taxa Selic consta nos incisos I e II do § 2º desse mesmo artigo. Como já mencionado neste voto, falece a esta Junta de Julgamento fiscal atribuição legal para declarar inconstitucionalidade desta legislação, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.

Nos moldes como foi apurada e descrita a irregularidade, entendo que está caracterizada a acusação fiscal, sendo devido o imposto exigido, tendo vista que não foram apresentados os correspondentes documentos comprobatórios do direito ao crédito.

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

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 207/228, aduzindo que não foi observado o princípio constitucional da não cumulatividade, regulado pela LC 87/96, no art. 20, que garante o aproveitamento do crédito. Coloca que o ICMS é um imposto não cumulativo. Alega que ao desconsiderar o crédito o fisco está violando o



princípio da não cumulatividade do ICMS e transcreve o art. 155, § 2º da Constituição Federal.

Defende, que, o direito aos créditos da Recorrente é legítimo, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, de forma que não merece prosperar a exigência decorrente de suposto creditamento indevido de ICMS. Sustenta também a ilegalidade da multa aplicada de 60% por ser confiscatória, violando os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade. Acrescenta que não se pode aplicar a multa sobre o valor atualizado do principal, bem sobre a SELIC.

## VOTO

O Auto de Infração refere-se à exigência de R\$ 901.675,93 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

**Infração 01 – 001.002.028:** *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de abril a novembro de 2019.*

*Na descrição dos fatos, consta a informação de que o Contribuinte fez uso irregular de créditos fiscais sem comprovação da origem. Valores registrados no livro Apuração do ICMS com a rubrica “OUTROS CRÉDITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE”.*

O fato posto pelo Recorrente é que foi violado o princípio da não cumulatividade, quando não foi aceito o creditamento fiscal de suas próprias antecipações.

O presente Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de abril a novembro de 2019.

De logo coloco que para que seja efetivado ao contribuinte o direito de crédito fiscal pelas entradas de mercadorias é preciso que o levantamento realizado observe os limites para a utilização dos créditos fiscais, respeitando o princípio da não-cumulatividade, respeitando as regras do art. 309 do RICMS-BA/2012 c/c art. 28 a 31 da Lei nº 7.014/96.

O Recorrente sustenta que os créditos por ele utilizados são legítimos de acordo com a legislação, que a presente autuação ao não considerar tais créditos, não observou o princípio da não cumulatividade.

Não há dúvida de que o ICMS, regulado no art. 155, II da CF/88 é não cumulativo, devendo ser abatido o que for devido em cada operação o montando cobrado nas operações anteriores.

Assim, é certo que o ICMS permite a compensação do imposto devido com cada operação realizada pelo contribuinte, com o tributo referente às mercadorias entradas ou adquiridas.

O reconhecimento do direito de o contribuinte utilizar crédito para efeito de compensação do débito do imposto, tem previsão na Lei nº 7.014/96, no art. 31:

*“O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.*

O caso em debate, cuida-se de fato vinculado a escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, o que possibilitaria ao Recorrente fazer sua prova quanto ao crédito defendido por ele, e o mesmo não fez.

Dito, isto tenho que não assiste direito ao recorrente ao crédito fiscal por ele utilizado.

No entanto o Recorrente tem que observar que para que seja considerado os créditos, necessita que as mercadorias recebidas pelo contribuinte estejam acompanhadas de documento fiscal, que conste o destaque do imposto cobrado anteriormente, emitido pela empresa/contribuinte. E no caso em debate, não há nos autos comprovação de documentos fiscais que comprovem o crédito.

Assim, a acusação fiscal, não merece qualquer reparo, sendo devido o imposto exigido.

No que tange a multa aplicada, foi consequência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS,

o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Destaco que a multa aplicada tem previsão legal e este colegiado não tem competência para apreciar pedido de afastamento ou redução de multa, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Quanto à SELIC, o Recorrente alegou inconstitucionalidade da legislação estadual. Atento o Recorrente que a utilização da Taxa Selic para a atualização do crédito tributário este índice, tem previsão no art. 102 do Código Tributário do Estado da Bahia, que estabelece que os débitos tributários recolhidos, fora dos prazos sofrerão aos acréscimos moratórios e a Taxa Selic, consta nos incisos I e II, do § 2º do mesmo art. 102, veja-se:

*Art. 102. Os débitos tributários recolhidos, fora dos prazos regulamentares, ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.*

*§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:*

*I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze décimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

Ademais, como já exposto, o CONSEF carece de competência para declarar inconstitucionalidade desta legislação, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **284119.0022/22-0**, lavrado contra **RC COMÉRCIO DE TECIDOS, FERRAGENS E VARIEDADES DE ARTEFATOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 901.675,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS