

A. I. Nº - 269130.0040/19-1  
AUTUADO - LUANA KARLA BIAZUSSI CAPPELLESSO & HERNANEE SOUZA BORGES LTDA.  
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
ORIGEM - DAT SUL/INFAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO- INTERNET – 15/03/2023

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0025-01/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária (art. 290 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12). Inexistência de qualquer exceção expressa admitindo o creditamento levado a efeito pelo autuado. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/12/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 120.407,17, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: **Infração 01 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária.**

Período de ocorrência: setembro a dezembro de 2018, fevereiro a setembro de 2019.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 16 a 25).

Em caráter preliminar, invocando o artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira, OAB/BA 44.711, e endereçadas a este no endereço constante do rodapé da petição de Defesa, sob pena de nulidade.

Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Observa que a Fiscalização considerou que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária.

Afirma que referida imputação deixou de observar que a partir de janeiro de 2018 o Decreto nº 18.219/2017 revogou o Decreto nº 12.413/12, que considerava devido o imposto por substituição tributária, conforme consta do § 2º do artigo 1º do Decreto revogado que a vedação aos benefícios fiscais se aplicam ao cálculo da substituição tributária, pois adquiriu suas mercadorias dos atacadistas relacionados no anexo único do Decreto revogado e obedeceu ao regramento nele constante, conforme se observa nas notas fiscais que anexa (Doc.03).

Sustenta que se esta Junta de Julgamento Fiscal, se não decidir pela nulidade, certamente julgará improcedente o Auto de Infração.

Apresenta as suas razões de impugnação, invocando e reproduzindo o art. 2º do RPAF/BA/99. Observa que o enunciado do referido artigo informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Observa que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio* pro contribuinte.

Salienta que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Frisa que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis, não podendo agir ao seu livre-arbítrio, somente podendo se comportar conforme o ordenamento predeterminedado pelo legislador. Neste sentido, reproduz trecho da Revista dos Tribunais.

Diz que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Acrescenta que desse modo, não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público.

Conclusivamente, diz que no presente caso, devido aos vícios que possui, levará fatalmente a decretação da nulidade da autuação.

Alega falta de intimação para retificação da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Diz que a autuante lavrou o presente Auto de Infração sem lhe intimar para retificar a EFD e sem observar o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247, § 4º do RICMS/BA, vigente à época de ocorrência dos fatos. Portanto, quando o autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação

Afirma que não se encontra nos autos qualquer intimação com prazo de 30 dias para envio ou para retificação de sua escrituração fiscal digital - EFD apresentada com inconsistências, portanto, não foi estabelecido na intimação o prazo previsto no art. 247 § 4º do RICMS/BA, haja vista que o RICMS/BA/12, Decreto nº13.780/12, estabelece que em caso de não entrega ou em entrega com inconsistências, deve ser fornecida ao contribuinte, o prazo de trinta dias para entrega ou correção da EFD.

Alega que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida na legislação tributária, relativamente à concessão do prazo de 30 dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades.

Sustenta que como a autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não concedeu o prazo legal para que fossem retificadas as EFDs, é absolutamente nula a autuação por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II, do RPAF/BA/99.

Conclusivamente, diz que diante disso, é nula a exigência fiscal decorrente da falta de intimação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria, sendo tal falha insanável, haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação.

Alega exigência fiscal indevida em face à revogação do Decreto n. 14.213/2012.

Consigna que o referido Decreto, dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único

protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975. O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente foi admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

Frisa que foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, estabelecendo os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros-fiscais instituídos. Observa que em consonância com a materialização pelas unidades federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, por meio do Decreto 18.219, de 26/01/2018, publicado no DOE de 27/01/2018, revogou o Decreto nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017, e do Convênio ICMS 190/2017.

Salienta que o Convênio ICMS 190/2017, dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições.

Assinala que de acordo com a cláusula oitava do referido Convênio ICMS 190/2017 foram remidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Aduz que no caso em apreço, o que se vê é que os valores constantes no lançamento, decorrentes do Decreto 12.413/2012, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão pela qual deve-se concluir pela insubsistência da autuação.

Registra que nessa esteira, o CONSEF/BA já decidiu em favor dos contribuintes, a exemplo dos Acórdãos JF nº 0156-03/19 e JF nº 0080-03/19. Acrescenta que o Poder Judiciário da Bahia, bem como o Superior Tribunal de Justiça assim já decidiram.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade total do Auto de Infração e, se assim não se entender, por precaução, subsidiariamente, que se decida pela sua improcedência.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls.54/61). Reporta-se sobre a alegação defensiva atinente ao Decreto nº 18.219/2017, (DOE de 26/01/2018), por meio do qual foi revogado na íntegra o Decreto nº 14.213/2012, com efeitos válidos a partir de 27/01/2018.

Observa que o referido Decreto nº 14.213/2012, dispunha sobre a vedação de créditos relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24/1975, ou seja, estabelecia quais créditos fiscais seriam vedados e quais admissíveis, para fins de dedução no cálculo da Antecipação Parcial/Antecipação por substituição apenas dentro da Bahia, Antecipação Total interna do ICMS.

Assinala quais os créditos relativos a aquisições interestaduais de mercadorias elencadas em convênios ou protocolos, listadas no Anexo único do RICMS/BA-2012, são regidos pelo art. 97, inciso VII, do RICMS/BA-96, cuja redação reproduz.

Salienta que observou que a empresa confundiu a antecipação tributária por substituição interna ao Estado da Bahia, a exemplo de produtos de limpeza, no período de 01/01/2015 a 31/01/2015, com a substituição tributária normatizada por convênios e protocolos, ou seja, válida para diversos estados da federação e consequentemente influenciando nas aquisições interestaduais.

Sustenta, a autuante, que os créditos fiscais relativos aos itens indicados na autuação não podem

ser lançados na EFD, haja vista que relativos a itens objeto de convênios e protocolos. Acrescenta que para os anos em questão, não há nenhum produto que seja substituído apenas internamente.

Assevera que toda a fiscalização, que culminou na autuação, foi realizada atendendo aos *princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*, de modo a “assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Afirma que a escrituração da empresa foi analisada, bem como os documentos fiscais que acobertaram suas aquisições interestaduais de mercadorias. Verdade material. Fato. A lei foi imparcialmente aplicada e os elementos utilizados para o levantamento do débito foram detalhadamente apresentados à análise tanto do contribuinte quanto do julgador.

No tocante à alegação defensiva de não haver sido intimado para retificação da escrita fiscal, rechaça esta alegação dizendo que a intimação para retificação de EFD foi revogada no mesmo dia do envio do Termo de Início de Fiscalização. Diz, ainda, que além disso, as condições para a emissão da intimação não foram observadas, ou seja, as EFDs haviam sido entregues e infração não diz respeito à inconsistência. Assevera que foram atendidas todas as normas legais relacionadas tanto à execução da auditoria, de modo que não há que se falar em nulidade por falta de observância do devido processo legal. Reproduz o art. 247 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12.

Afirma que mais uma vez, o autuado confunde antecipação na modalidade substituição tributária por convênio ou protocolo com *isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiros fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal*, objeto Decreto nº 14.213/12, o que não é o caso.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, cabe consignar que não há como prosperar a pretensão defensiva de nulidade do Auto de Infração, haja vista que lavrado em conformidade com a legislação tributária vigente no Estado da Bahia, não tendo ocorrido quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do referido diploma regulamentar processual administrativo, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em exame.

A alegação defensiva de que não foi intimado para corrigir as inconsistências de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, consoante o art. 247, § 4º do RICMS/BA, vigente à época de ocorrência dos fatos, não se aplica a espécie, haja vista que a exigência fiscal não diz respeito a inconsistências ou mesmo falta de entrega da EFD, mas sim a uma conduta infracional decorrente do lançamento indevido de crédito fiscal. Ou seja, não se trata de alguma falha no sistema eletrônico da EFD, mas a lançamentos de créditos fiscais indevidos decorrentes da ação humana, cabendo observar que a infração independe da intenção do agente.

Assim sendo, independentemente da revogação do § 4º do art. 247 do RICMS/BA/12, Decreto n. 13.780/12, ter ocorrido no mesmo dia do envio do Termo de Início de Fiscalização, conforme aduzido pela autuante, mesmo que o referido dispositivo normativo ainda estivesse em vigor, não seria o caso de situação passível de aplicação do referido dispositivo regulamentar.

No tocante a alegação defensiva atinente à inobservância por parte da autuante da revogação do Decreto nº. 12.413/12, ocorrida a partir de janeiro de 2018, por meio do Decreto nº 18.219/2017, certamente que não se aplica ao presente caso, haja vista que a glosa dos créditos fiscais de que cuida o presente Auto de Infração não diz respeito a limitação de crédito fiscal atinente aos benefícios fiscais tratado no referido Decreto nº. 12.413/12. Ou seja, a alegação defensiva de que adquiriu as mercadorias dos atacadistas relacionados no anexo único do Decreto nº. 12.413/12 e obedeceu ao regramento nele constante, conforme se verifica nas notas fiscais anexadas, não tem qualquer repercussão no tocante a autuação em questão.



Diante disso, não acolho as nulidades arguidas pelo impugnante.

No mérito, verifico que o impugnante nada trouxe sob o aspecto quantitativo ou valorativo atinente ao levantamento fiscal levado a efeito pela autuante, ou seja, não identificou nos demonstrativos elaborados pela autuante qualquer equívoco porventura existente, atinente às notas fiscais arroladas na autuação.

O artigo 290 do RICMS/BA/12, Decreto n. 13.780/12, claramente dispõe sobre a vedação do crédito fiscal pelo adquirente, inclusive o crédito atinente ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

*Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

Diante disso, considerando a inexistência de qualquer exceção expressa admitindo o creditamento levado a efeito pelo autuado, a infração é subsistente.

Por derradeiro, no que tange à solicitação do impugnante no sentido de que todas as intimações referentes ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira, OAB/BA nº. 44.711, no endereço constante do rodapé da petição, consigno que inexistiu óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda a solicitação, contudo o não atendimento não implica nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao Contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0040/19-1**, lavrado contra **LUANA KARLA BIAZUSSI CAPPELLESSO & HERNANEE SOUZA BORGES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 120.407,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR