

**A. I. N°** - 269362.0003/21-8  
**AUTUADO** - FROSSARD SUPERMERCADO LTDA.  
**AUTUANTE** - EDUARDO LÍVIO VALARETTO  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 21/12/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0247-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. A escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito, inexistindo previsão regulamentar para antecipação de crédito fiscal. Os cálculos foram refeitos pelo Autuante para excluir valores comprovados pelo Defendente. Infração subsistente em parte; **b)** UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração comprovada de acordo com o levantamento fiscal. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS OU SERVIÇO TOMADO. MULTA. Infração não impugnada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/03/2021, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 42.432,61, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 001.001.003: Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes mesmo de seu recolhimento, sem repercussão, nos meses de janeiro a março, junho, agosto a dezembro de 2019; abril a junho de 2020. Valor do débito: R\$ 31.681,45. Multa de 60%.

Consta na descrição dos fatos: Utilização de crédito de Antecipação Parcial através de ajuste no Conta Corrente no livro Registro de Apuração do ICMS em valor superior ao efetivamente recolhido.

Infração 02 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020. Valor do débito: R\$ 7.781,07. Multa de 60%.

Infração 03 – 016.001.006: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2019 a novembro de 2020. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 2.970,09.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 49 a 59 e 136 a 146 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e alega que o Auto de Infração contém vícios irreparáveis, os quais o eivam de nulidade formal. Preliminarmente, destaca a ausência de Termo de Início de Fiscalização, menciona o art. 28 do RPAF-BA, Decreto 7.629/99.

Diz que em seu termo de fiscalização, ao apresentar o histórico, o Auditor traz as seguintes informações:

*“Em 22/01/21 a empresa foi comunicada através do DT-e acerca do início da ação fiscal dos exercícios de 2018 e 2019 (documento anexo ao processo),*

- Mesmo já ciente do início da fiscalização a empresa recolheu diversos débitos que se encontravam em aberto,*
- Posteriormente constatei que o exercício de 2018 já havia sido fiscalizado e solicitei nova ordem de serviço, agora dos exercícios de 2019 e 2020,*
- Em 01/03/21 enviei através do DT-e as planilhas de débitos levantadas durante a fiscalização, alertando o contribuinte sobre a alteração dos exercícios sob fiscalização (documento anexo ao processo),*
- Após manifestação do contribuinte fiz as alterações nas planilhas que achei pertinentes, e,*
- Mesmo sabendo que os pagamentos efetivados pelo contribuinte foram realizados com a fiscalização em curso, decidi acatar a todos, mesmo os que se referiam ao período fiscalizado, considerando assim como “espontâneos” os pagamentos efetivados durante o curso da fiscalização uma vez que ainda não havia levantamento do crédito tributário pelo fisco”.*

Alega que não houve ciência ao contribuinte em relação à nova ordem de serviço. Também não houve novo termo de início de ação fiscal.

Comenta que o Poder-Dever de fiscalizar está relacionado à atividade da Administração Pública, ligado aos preceitos constitucionais, entre eles, necessariamente, os constantes no art. 37 da CF. Diz que as prerrogativas atribuídas ao agente fiscal não são em razão da pessoa, mas do *mínus* que desempenha, por isso, deve agir em estrita concordância com os ditames legais. No entanto, no presente auto, fora desrespeitado pontos importantíssimos para o início do procedimento fiscalizatório.

Ressalta que todo ato de fiscalização deve ser precedido de ciência do sujeito passivo, informando que a partir daquele momento estará sob fiscalização, para se apurar eventual infração fiscal de determinado tributo da competência da SEFAZ. Transcreve o art. 26, II e III e o art. 28 do RPAF-BA.

Alega que o Auditor Fiscal iniciou o procedimento sem apresentar mandado de procedimento fiscal ou documento equivalente, emitido pelo delegado ou Inspetor. Essa exigência, não é por apego a forma, mas reflexo do princípio da publicidade dos atos, moralidade e legalidade, além de constituir direito fundamental assegurado pelo art. 5º, XI, da CF.

Registra que o Fisco está obrigado a agir em estrito cumprimento a lei (art. 37 da CF, Art.2º, § único, I, da Lei nº. 9.784/99 e art. 2º c/c art. 28, I, do Decreto Estadual nº 7.629/99), o que significa que o fiscal de tributo não tem o passaporte livre para adentrar no estabelecimento e/ou escritório e iniciar procedimento fiscal ao bel-prazer, devem ser respeitadas as imposições legais. Cita julgado do 2º Conselho de Contribuintes, sobre o início do procedimento fiscalizatório.

Diz que a inexistência do Termo de Início de Fiscalização não pode ser considerado mero documento à disposição do agente fiscalizador para utilizá-lo discricionariamente. Ao contrário, é documento indispensável, uma vez que determina o início da fiscalização e limita a atividade do agente no tempo, ao teor do artigo 28, § 1º do RPAF-BA, Decreto Estadual 7.629/99.

Acrescenta que o artigo 29 da mesma Lei, prescreve as situações em que não se exigirá a lavratura dos termos de início e de encerramento da ação fiscal, não se enquadrando a presente situação em quaisquer das hipóteses descritas naquele artigo.

Conclui que, pela ausência do termo de início de fiscalização há de ser anulado o presente Auto de Infração por ausência de requisito legal.

Quanto ao mérito, alega que em relação à Infração 01, pela planilha anexa ao auto de infração, percebe-se que houve equívoco na apuração dos valores recolhidos. Afirma que vários dos

pagamentos realizados no próprio mês de competência não foram considerados. Tratam-se dos pagamentos conforme demonstra a planilha a seguir:

**AUDITORIA DE CRÉDITO - CRÉDITO INDEVIDO - 2019 E 2020**
**DIFERENÇAS APURADAS ENTRE A ANTECIPAÇÃO PARCIAL EFETIVAMENTE**
**RECOLHIDA E O CRÉDITO APRESENTADO COMO AJUSTE NO APURAÇÃO**

	<b>AJUSTE DO C.C. ANT. PARCIAL</b>	<b>RECO. ANT. PARCIAL 2175 - MÊS ANTERIOR</b>	<b>DIFERENÇA CRÉDITO A MAIOR</b>	<b>OBSERVAÇÕES: PAGAMENTOS REALIZADOS NO PRÓPRIO MÊS E NÃO COMPUTADOS NA APURAÇÃO FISCAL</b>
jan/19	R\$ 19.831,73	R\$ 17.254,79	2.576,94	3 pagamentos no dia 25/01 (227,30 - 5120,80 - 14.483,63)
fev/19	R\$ 12.957,99	R\$ 10.659,93	2.298,06	3 pagamentos no dia 25/02 (9.686,12 - 500,71 - 2.771,16)
mar/19	R\$ 8.209,45	R\$ 7.698,18	511,27	2 pagamentos no dia 25/03 (973,81 - 7.235,64)
jun/19	R\$ 5.583,70	R\$ 5.522,09	61,61	2 pagamentos no dia 10/06 e 25/07 (1.664,30 - 3.919,40)
ago/19	R\$ 7.627,14	R\$ 6.827,90	799,24	2 pagamentos no dia 09/08 e 26/08 (3.025,50 - 4.601,64)
set/19	R\$ 6.228,80	R\$ 4.952,32	1.276,48	3 pagamentos no dia 09/09 e 25/09 (2.226,26 - 3.851,34 - 151,20)
out/19	R\$ 11.470,16	R\$ 3.300,75	8.169,41	2 pagamentos no dia 09/10 e 25/10 (949,78 - 10.520,38)
nov/19	R\$ 12.711,64	R\$ 9.360,38	3.351,26	3 pagamentos no dia 11/11 e 25/11 (3.300,75 - 5.369,51 - 3.990,87)
dez/19	R\$ 18.057,62	R\$ 17.477,74	579,88	2 Pagamentos 26/12 (9.946,63 - 7.531,41)
jan/20	R\$ 15.230,81	R\$ 15.230,81	-	1 pagamento dia 27/01 ( 15.230,81)
abr/20	R\$ 17.286,08	R\$ 5.533,70	11.752,38	3 pagamentos dia 09/04 e 10.886,26 - 5.230,10 - 1.169,72)
mai/20	R\$ 1.333,44	R\$ 1.105,13	228,31	3 pagamentos dia 25/05 (303,60 - 79,13 - 949,39)
jun/20	R\$ 3.382,39	R\$ 3.305,78	76,61	2 Pagamentos dia 09/06 e 25/06 (76,61 - 3.305,78)
set/20	R\$ 3.255,28	R\$ 3.255,28	-	1 pagamento dia 25/09 (3.255,28)
out/20	R\$ 5.070,38	R\$ 5.070,38	-	1 pagamento dia 26/10 (5.070,38)
nov/20	R\$ 7.187,71	R\$ 7.187,71	-	1 pagamento dia 25/11 (7.187,71)
<b>TOTAL</b>	<b>155.424,32</b>	<b>123.742,87</b>	<b>31.681,45</b>	

Contabilizando os pagamentos (comprovante em anexo), alega que apenas em três meses teria diferença ainda não recolhida:

	RPS		
	TOTAL		
	TOTAL PAGO CREDITADO	DIFERENÇA	
01/2019	R\$ 19.831,73	R\$ 19.831,73	R\$ -
02/2019	R\$ 12.957,99	R\$ 12.957,99	R\$ -
03/2019	R\$ 8.209,45	R\$ 8.209,45	R\$ -
06/2019	R\$ 5.583,70	R\$ 5.583,70	R\$ -
08/2019	R\$ 7.627,14	R\$ 7.627,14	R\$ -
09/2019	R\$ 6.228,80	R\$ 6.228,80	R\$ -
10/2019	R\$ 11.470,16	R\$ 11.470,16	R\$ -
11/2019	R\$ 12.661,13	R\$ 12.711,64	R\$ 50,51
12/2019	R\$ 17.478,04	R\$ 18.057,62	R\$ 579,58
01/2020	R\$ 15.230,81	R\$ 15.230,81	R\$ -
04/2020	R\$ 17.286,08	R\$ 17.286,08	R\$ -
05/2020	R\$ 1.332,12	R\$ 1.333,44	R\$ 1,32
06/2020	R\$ 3.382,39	R\$ 3.382,39	R\$ -
09/2020	R\$ 3.255,28	R\$ 3.255,28	R\$ -
10/2020	R\$ 5.070,38	R\$ 5.070,38	R\$ -
11/2020	R\$ 7.187,71	R\$ 7.187,71	R\$ -
TOTAL	R\$ 154.792,91	R\$ 155.424,32	<b>R\$ 631,41</b>

Conclui que deve ser revisto o lançamento referente à Infração 01, no valor R\$ 631,41 (seiscentos e trinta e um reais e quarenta e um centavos) e revogação da multa aplicada.

Quanto à Infração 02, alega que não deve prosperar integralmente porque há equívocos quanto ao apontamento de algumas diferenças, conforme planilha anexa.

Afirma que na maior parte dos casos, o ICMS destacado na nota fiscal do fornecedor foi calculado de maneira equivocada, seja pela atribuição errada da base de cálculo, seja pela atribuição errada de alíquota. Em alguns destes casos, há, inclusive, nota complementar emitida pelo fornecedor.

Também alega que há aproveitamento de crédito de fornecedor inscrito no Simples Nacional, e conforme previsto no art. 23, § 1º da Lei Complementar nº 123/2006, os contribuintes adquirentes terão direito ao crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as aquisições de mercadorias de Microempresas (ME) ou Empresas de Pequeno Porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional, as pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária.

Entende que deve ser revisto o lançamento referente à Infração 02, no valor R\$ 6.568,44 (seis mil, quinhentos e sessenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) e revogação da multa aplicada.

Em relação à Infração 03, informa que admite a procedência do lançamento.

Diz que o Autuante aplicou multa de 60% por conta do suposto equívoco. Caso fique comprovado que a base de cálculo eleita pelo Autuante é a correta, alega que não há como se penalizar o contribuinte pela legislação mal formulada.

Afirma que as penalidades aplicadas ao caso, considerando a circunstância da má redação do artigo, que determina a redução da base de cálculo, devem ser interpretadas de forma mais benigna ao contribuinte.



Menciona que o art. 112 do CTN preconiza a aplicação na seara do Direito Tributário de um preceito tipicamente penal (*in dubio pro reo*), que se pauta na “presunção de inocência”. O postulado ganha o nome de “*retroatividade benigna ou benéfica*”, referindo-se à “dúvida” – nunca “*ignorância ou desconhecimento*” – quanto à lei, ao fato, ou ao seu autor, cabendo, destarte, a interpretação mais favorável.

Conclui que na eventualidade de os textos legais não serem claros e incontroversos sobre a interpretação da lei punitiva, o aplicador (fiscal ou juiz) deve preferir a posição mais favorável ao contribuinte àquela que lhe é mais gravosa. Reproduz o artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Diante da mínima dúvida sobre as hipóteses citadas no artigo, não se deve aplicar a sanção, ou seria recomendável a utilização da coerção mais branda possível. A interpretação mais favorável só deve ser aplicada quando se tratar de norma punitiva, devendo ser afastada quando tratar-se de outros tipos de normas.

No entendimento do Defendente, não há que se aplicar multa alguma ao contribuinte por supostamente deixar de recolher o tributo corretamente, uma vez que a interpretação do artigo que reduz a base de cálculo, como sustentado acima é, no mínimo, dúbia.

Ou, ainda, há que aplicar o valor mínimo de 20% de multa por recolhimento em atraso, em razão do contexto apresentado, e não se deve aplicar o percentual de 60% que se demonstra deveras excessivo.

Também menciona a necessidade de perícia fiscal, diante dos elementos probantes inseridos nos autos para o evidente conhecimento dos verdadeiros fatos, e não apenas julgar sob a ótica dos fatos apurados pelo autuante, pois, conforme planilha anexa, essa matéria está devidamente rebatida na defesa.

Afirma que a perícia contábil se mostra prescindível, inútil, se pretende demonstrar o desenvolvimento da relação conquanto a retransmissão dos livros fiscais.

Tem-se a prescindibilidade para esclarecer o fato de comprovar que não houve qualquer omissão por conta de o contribuinte ter suficientemente demonstrado a circunstância de que fora autuado, considerando para tanto, o exame pericial destinado a provar fato favorável ao contribuinte em razão de entender a autoridade julgadora pela existência de prova cabal, sendo que indeferimento é totalmente prejudicial ao contribuinte.

Registra que a perícia fiscal não se destina a provar apenas os fatos alegados pelo contribuinte, mas sim comprovar as afirmações desses fatos.

Neste sentido, imprescindível produção de prova pericial contábil a fim de comprovar principalmente os pagamentos realizados pelo contribuinte demonstrados no item III-A.

Requer a reforma da autuação para os valores indicados em cada item do auto de infração.

Requer ainda, que declare inexistente a sonegação, fraude ou conluio, face à inexistência de provas, e mesmo da descrição fática que permita ao contribuinte exercer seu direito de defesa, constitucionalmente garantido.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial a pericial sobre a contabilidade da empresa.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 188 a 190 dos autos. Quanto à nulidade alegada pelo Defendente, informa que de acordo com os fatos descritos no Termo de Fiscalização (fl. 08), em 22/01/2022 o Contribuinte foi comunicado através de DT-e do início da ação fiscal referente aos exercícios de 2018 e 2019 (fl. 09).

Informa que em 01/03/2021, também através de DT-e, o Contribuinte foi informado sobre a alteração dos exercícios sob fiscalização (fl. 10) e em nenhum momento durante o processo de fiscalização, o Contribuinte sofreu qualquer limitação em seu direito de defesa em função da alteração do período fiscalizado, muito pelo contrário, foram acatados os pagamentos realizados

já com o processo de fiscalização em curso, considerando como “espontâneos” os pagamentos referentes ao período fiscalizado.

Ressalta que as causas de nulidade estão previstas no art. 18 do RPAF-BA, e não se consegue vislumbrar qualquer possibilidade de utilização no caso em questão. Transcreve o § 1º do mencionado artigo.

Quanto ao mérito, em relação à Infração 01, o Defendente alegou que vários pagamentos realizados no próprio mês de recolhimento não foram considerados. Anexou uma planilha com os pagamentos não considerados (fl. 55) e outra com a apuração do saldo reconhecido: R\$ 631,41 (fl. 56).

Informa que a discrepância apontada pelo contribuinte advém do fato de a planilha constante no Auto de Infração ter utilizado o “mês de referência” como base para levantamento do crédito indevido.

Esclarece que devido a diversos recolhimentos efetivados em atraso (o direito ao crédito só ocorre após o respectivo pagamento), o valor creditado no mês referente à antecipação do mês anterior difere do efetivamente recolhido.

Como os recolhimentos em atraso foram efetuados com a devida correção, entende que não há óbice na utilização destes créditos em meses diversos dos meses de referência corretos.

Informa que após analisar as datas efetivas dos pagamentos, concorda com a planilha apresentada pelo Defendente e reconhece o crédito como sendo o admitido pelo Contribuinte, ou seja, as diferenças são somente aquelas apontadas na fl. 56 do PAF, no valor total de R\$ 631,41.

Sobre a Infração 02, afirma que o Defendente não apresentou qualquer planilha impressa e tampouco arquivo magnético ou qualquer outra denominação na mídia apresentada na defesa (fl. 112), tornando impossível qualquer apreciação das alegações defensivas.

Diz que o valor reconhecido de R\$ 6.568,44 pouco inferior ao valor cobrado no Auto de Infração (R\$ 7.781,07) por si só já demonstra que se há erros na planilha esses são de pequena monta. Dessa forma, não sendo discriminados os “equivocos”, entende que não há outra alternativa a não ser manter a infração em sua integralidade.

Quanto à Infração 03, diz que o Defendente admite a procedência do lançamento na sua totalidade, no valor histórico de R\$ 2.970,09.

## **VOTO**

O Defendente alegou que o presente Auto de Infração contém vícios irreparáveis, os quais o eivam de nulidade formal, destacando a ausência de Termo de Início de Fiscalização e mencionando o art. 28 do RPAF-BA, Decreto 7.629/99.

Disse que o Auditor Fiscal iniciou o procedimento sem apresentar mandado de procedimento fiscal ou documento equivalente, emitido pelo Delegado ou Inspetor e pela falta do termo de início de fiscalização há de ser anulado o presente Auto de Infração por ausência de requisito legal.

Observo que de acordo com o art. 26 do RPAF-BA/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento; da lavratura do Termo de Início de Fiscalização; da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável para prestar esclarecimentos ou exibir documentos solicitados pela fiscalização.

No caso em exame, consta à fl. 09 do PAF, Termo de Início de Fiscalização comunicado por meio de Mensagem DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico), emitido em 22/01/2021, e não consta que o Contribuinte tenha registrado a data de leitura e de ciência.

O Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e foi instituído pela Lei 13.199, de 28/11/2014, que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu Artigo 127-D. Na mencionada alteração foi instituída

a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo de tributos estaduais por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, e a Secretaria da Fazenda utiliza a mencionada comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades: a) cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos; b) encaminhar notificações e intimações; c) expedir avisos em geral.

Conforme estabelecido no Parágrafo único do referido art. 127-D, caso o acesso à comunicação via DT-e não seja realizado no prazo de quinze dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo. Dessa forma, se entende que houve “ciência tácita” da comunicação referente ao Termo de Início de Fiscalização à fl. 09.

Considero superada a alegação defensiva quanto ao Termo de Início de Fiscalização, haja vista que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa e foi dado conhecimento ao Defendente quanto ao início da ação fiscal, mediante Mensagem via DT-e.

Na Informação Fiscal, o Autuante disse que em 01/03/2021, também através de DT-e, o Contribuinte foi informado sobre a alteração dos exercícios sob fiscalização (fl. 10) e em nenhum momento durante o processo de fiscalização, o Contribuinte sofreu qualquer limitação em seu direito de defesa em função da alteração do período fiscalizado.

Ao fiscalizar o período indicado na ordem de serviço, o auditor se depara com uma infração relativa a outro período e procede à alteração do período fiscalizado com a necessária comunicação ao contribuinte, neste caso, entendo que se trata de controle interno e administrativo da SEFAZ, inexistindo qualquer ofensa à legalidade.

O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a 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.

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 suscitada pelo Autuado em sua impugnação.

O Defendente mencionou a necessidade de perícia fiscal, diante dos elementos probantes inseridos nos autos para o evidente conhecimento dos verdadeiros fatos.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata de utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes mesmo de seu recolhimento, sem repercussão, nos meses de janeiro a março, junho, agosto a dezembro de 2019; abril a junho de 2020.

De acordo com a descrição dos fatos, houve utilização de crédito de Antecipação Parcial através de ajuste no Conta Corrente no livro Registro de Apuração do ICMS em valor superior ao efetivamente recolhido.

Vale destacar que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito, inexistindo previsão regulamentar para antecipação de crédito fiscal.

O Autuado alegou que vários dos pagamentos realizados no próprio mês de competência não foram considerados. Tratam-se dos pagamentos conforme demonstra a planilha que elaborou, afirmando que deve ser revisto o lançamento, no valor R\$ 631,41 (seiscentos e trinta e um reais e quarenta e um centavos) e revogação da multa aplicada.

O Autuante informou que a discrepância apontada pelo contribuinte advém do fato de a planilha constante no Auto de Infração ter utilizado o “mês de referência” como base para levantamento do crédito indevido.

Disse que após analisar as datas efetivas dos pagamentos, concorda com a planilha apresentada pelo Defendente e reconhece o crédito como sendo o admitido pelo Contribuinte, ou seja, as diferenças são somente aquelas apontadas na fl. 56 do PAF, no valor total de R\$ 631,41.

Observo que o Autuante, com base na análise das comprovações trazidas aos autos pelo Impugnante, reconheceu a não configuração de parte da exigência fiscal, restando caracterizada a inexistência de lide. Portanto, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, constato que subsiste parcialmente o imposto apurado neste item do presente Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
30/11/2019	09/12/2019	50,51
31/12/2019	09/01/2020	579,58
31/05/2020	09/06/2020	1,32
<b>TOTAL</b>		<b>631,41</b>

Infração 02 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020. Demonstrativo às fls. 13 a 17 do PAF.

O Defendente alegou que na maior parte dos casos, o ICMS destacado na nota fiscal do fornecedor foi calculado de maneira equivocada, seja pela atribuição errada da base de cálculo, seja pela atribuição errada de alíquota.

Também alegou que há aproveitamento de crédito de fornecedor inscrito no Simples Nacional, e conforme previsto no art. 23, § 1º da Lei Complementar nº 123/2006, os contribuintes adquirentes terão direito ao crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as aquisições de mercadorias de Microempresas (ME) ou Empresas de Pequeno Porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional.

Disse que deve ser revisto o valor do lançamento e revogação da multa aplicada.

O Autuante afirmou que o Defendente não apresentou qualquer planilha impressa e tampouco arquivo magnético ou qualquer outra denominação na mídia apresentada na defesa (fl. 112), tornando impossível qualquer apreciação das alegações defensivas.



Constato que no demonstrativo elaborado pelo Autuante (fls. 13 a 17 do PAF) constam os dados relativos ao número da nota fiscal, data, chave de acesso, CNPJ, valor do ICMS escriturado na EFD, valor do ICMS constante na NF-e e o respectivo valor do crédito utilizado a mais.

Saliento que embora o Defendente tenha contestado a cobrança do imposto efetuada pelo Autuante, não apresentou qualquer documento comprobatório das alegações defensivas, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte.

Como se trata de divergência entre o imposto destacado no documento fiscal e o crédito escriturado na EFD, o Impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, cuja obrigação de apresentação de provas em contrário é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Assim, concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Infração 03 – 016.001.006: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2019 a novembro de 2020. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 2.970,09.

Na impugnação apresentada, o Autuado afirmou que admite a procedência do lançamento em sua totalidade, no valor histórico de R\$ 2.970,09.

Dessa forma, é procedente o item não impugnado, mantendo-se os valores originalmente lançados, considerando que não há lide a ser decidida,

Nas razões de defesa foi alegado que o Autuante aplicou multa de 60%, e sendo comprovado que a apuração realizada pelo Autuante é a correta, o Defendente alegou que não há como se penalizar o contribuinte pela legislação mal formulada. Requereu a revogação da multa da infração 02.

Vale ressaltar, que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para as irregularidades apuradas e 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.

O Impugnante mencionou que o art. 112 do CTN preconiza a aplicação na seara do Direito Tributário de um preceito tipicamente penal (*in dubio pro reo*), que se pauta na “presunção de inocência”. Apresentou o entendimento de que a interpretação da legislação deve ser a mais favorável.

O art. 112 do CTN estabelece que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida. Entretanto, não há como aplicar o referido dispositivo legal no presente processo, uma vez que não existem dúvidas quanto às infrações imputadas no Auto de Infração, ficando indeferida a solicitação do Defendente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	631,41	
02	PROCEDENTE	7.781,07	
03	PROCEDENTE		2.970,09
<b>TOTAL</b>	-	<b>8.412,48</b>	<b>2.970,09</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269362.0003/21-8**, lavrado contra **FROSSARD SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 8.412,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.970,09**, prevista no art. 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA