

**PROCESSO** - A. I. N° 206837.0028/19-8  
**RECORRENTE** - INDUWAL COMÉRCIO DE MATERIAIS INDUSTRIAIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0158-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19.04.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0073-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Cabe ao sujeito passivo elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/BA). Demonstrado nos autos o desacerto do lançamento, é necessária sua correção (art. 145, I do CTN). Acolhidas as retificações no levantamento realizadas pelo autuante. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0158-03/22-VD proferido pela 3ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 06/12/2019 no valor histórico de R\$ 106.045,97, abordando a seguinte infração:

***Infração 01 – 01.06.01** – Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto a dezembro de 2014; janeiro, fevereiro, maio, junho, julho, setembro a dezembro de 2015; janeiro a março, maio a dezembro de 2016.*

*Estorno de débito indevido, efetuado a título de mercadorias substituídas tributariamente vendidas para contribuintes fora do Estado. Foi considerada a partir dos livros de Entradas e Saídas de cada um dos exercícios, a movimentação de vendas classificadas em tais situações, e foram identificados casos de devolução. Foram apuradas as vendas e respectivos dados das notas fiscais apurando o valor devido como estorno de débito, confrontando-o com o valor lançado no livro Registro de Apuração de ICMS, a título de Estorno de Débito. Os dados de identificação e cálculo estão relacionados nos Anexos nominados de 26, 28 e 29. Após a realização dos cálculos foi apurado o valor devido nas planilhas de apuração elaboradas.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

**VOTO**

*O defendente alegou que não há motivo para que se exija qualquer valor do presente lançamento, posto que é premissa exata que o auto de infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação, e assim, nulos.*

*Percebe-se que o defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando impropriedade, por inexistência de motivação, justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude.*

*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.*

*Por outro lado, durante a fiscalização, o procedimento fiscal é unilateral, não se exigindo a observância do contencioso e da ampla defesa, haja vista que durante a fiscalização o contribuinte ainda não está sendo acusado de nada, não se sabendo se será apurada alguma irregularidade. Depois de concluída a fiscalização, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação. Neste caso, deve-se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa.*

*Entendo que a motivação foi definida na descrição dos fatos, tendo em vista que se trata de lançamento fiscal sob a acusação de que foi constatado estorno de débito de ICMS considerado indevido, porque efetuado em desacordo com a legislação desse imposto.*

*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 de*

*todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas.*

*Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando 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-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*O Defendente alegou que ocorreu a decadência de parte dos valores exigidos no presente Auto de Infração, destacando que nos tributos cujo lançamento ocorre por homologação, que é o caso do ICMS, o cálculo deve ser realizado conforme estabelece o art. 150, § 4º do CTN.*

*Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.*

*O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.*

*Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.*

*A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.*

*O presente Auto de Infração trata de imposto lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS, e o consequente recolhimento a menos, neste caso, houve débito declarado com efetivação de pagamento parcial, o que enseja aplicação do § 4º, do art. 150, do CTN.*

*Vale ressaltar, que conforme Súmula nº 12 deste CONSEF, “Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”.*

*No presente processo constam os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2014 e o Auto de Infração foi lavrado em 06/12/2019, tendo como data de ciência 09/12/2019 (fl. 51 do PAF). Neste caso, os fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2014 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários lançados nesse período ficam extintos, consoante a regra do art. 156, inciso V do CTN.*

*O presente Auto de Infração se refere a estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto a dezembro de 2014; janeiro, fevereiro, maio, junho, julho, setembro a dezembro de 2015; janeiro a março, maio a dezembro de 2016.*

*Foi alegado pelo Defendente que na apuração realizada pelo autuante (anexos nominados 27, 28 e 29) foi ignorado que muitas notas fiscais de saída de operações interestaduais com destaque do imposto, contendo mercadorias que sofrem substituição tributária dentro do Estado da Bahia, e não foi considerado que muitas das mercadorias estão submetidas à substituição tributária, sendo correto o estorno do débito nos termos do art. 302 do RICMS-BA/2012.*

*Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais. O estorno de crédito fiscal relativo à saída interestadual de mercadoria que já foi objeto de substituição tributária, deve ocorrer de acordo com o previsto no art. 302 do RICMS-BA/2012, in verbis:*

*Art. 302. Na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o contribuinte poderá:*

*Nota: A redação atual do art. 302 foi dada pela Alteração nº 2 (Decreto nº 13.945, de 23/04/12, DOE de 24/04/12), feitos a partir de 01/04/12 (Redação anterior sem efeitos).*

*I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, desde que comprove que a mercadoria foi entregue ao destinatário;*

ou;

*II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos do Registro de Apuração do ICMS”.*

*Nas Informações Fiscais, o Autuante disse que verificou a procedência parcial das alegações defensivas, com o ajuste dos valores apurados de estornos indevidos, sendo transportados os valores mensais não considerados no levantamento fiscal, apurados a partir da planilha apensada pelo Defendente, com a redução dos valores inicialmente apontados nos Anexos 27, 28 e 29, que foram ajustados e que foram anexados aos autos.*

*Na última informação fiscal, o Autuante refez os cálculos, acatando alegação defensiva, aduzindo que novo levantamento foi produzido para inclusão do documento fiscal alegado pelo Defendente e a consequente redução do valor da infração, que no mês de dezembro de 2016 passou de R\$ 2.510,17 para R\$ 1.731,68. O montante para o ano de 2016 de estorno a maior passou de R\$ 44.866,68 para R\$ 44.088,19. O montante apurado de estorno a maior em 2015, considerando a Informação Fiscal 03, passou a ser na ordem de R\$ 8.678,56.*

*Vale salientar que à fl. 295 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, constando como data de ciência 09/02/2022, e a informação de que acompanha cópia da Informação Fiscal 4 e do Anexo 29. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.*

*Acato as correções e ajustes efetuados pelo Autuante, e os valores imputados na autuação em questão, passaram para R\$ 1.076,90 (DEZ/2014 – Anexo 27, fl. 191); R\$ 8.678,56 (2015 – Anexo 28, fl. 279); e R\$ 44.088,19 (2016 – Anexo 29, fl. 291).*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 53.843,65, considerando a exclusão dos valores entre os meses de janeiro e novembro de 2014, alcançados pela decadência e a revisão efetuada pelo Autuante em relação aos demais meses do levantamento fiscal.*

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Indica que foram ignoradas pelo autuante muitas notas fiscais de saída de operações interestaduais com destaque do imposto, contendo mercadorias que sofreram substituição tributária no Estado da Bahia ou, em alguns casos, consideradas as notas, mas desconsideradas a substituição de algumas mercadorias, de modo que é devido o estorno do débito.

Diz que, apesar da redução já empreendida, persiste cobrança indevida de estorno em desacordo com a legislação, uma vez que o autuante não considera no último levantamento elaborado os itens descritos nas notas de saída apontadas nas planilhas em anexo, devidamente acompanhadas dos referidos DANFES.

Pede assim que seja dado provimento ao recurso.

Observando que o autuante não teve vista dos documentos que acompanharam o Recurso Voluntário, esta 1ª CJF converteu em diligência para que fossem analisados. Na informação fiscal da diligência (fls. 398-399), o autuante se manifestou pela manutenção do valor de R\$ 1.076,90 para o exercício 2014, e no valor de R\$ 8.678,56 para o exercício 2015, considerando não haver o que revisar em relação a estes períodos, diante do que já verificado anteriormente.

No entanto, com relação ao exercício 2016, afirma ter constatado procedimento inusitado adotado pela autuada consistente na “utilização de um mesmo código de mercadoria por mais de uma vez na mesma mercadoria, em quantidades similares, o que foi considerado como uma redundância, quando do ‘refinamento’ do exame e análise dos relatórios”.

Após o reexame, considerou procedentes as alegações da autuada e reduziu o valor da infração de R\$ 44.088,19 para R\$ 23.325,20. Intimada, a recorrente se manifestou (fls. 405-409) concordando com os valores da exigência para os exercícios 2014 e 2015, porém, apontando que nem todos os itens de notas fiscais e notas fiscais foram observados, indicando persistir uma diferença de R\$ 1.477,60.

Em novo reexame (fls. 412-413), o autuante esclareceu suas conclusões sobre cada nota listada pela autuada, reconhecendo a procedência para mais uma vez reduzir o débito do exercício 2016 de R\$ 23.325,20 para R\$ 23.258,72. Intimada, a recorrente não se manifestou novamente, conforme consta à fl. 421.



Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 20/03/2024. Compareceu(ram) o(as) autuante(s) e o(as) representante(s) legal(is) da recorrente, Dr. Victor José Santos Cirino, OAB/BA 22.097.

## VOTO

Em que pese o recurso ordinário não suscite formalmente uma preliminar, entendo que a matéria trazida como mérito possui essa natureza, pois sustenta que o Auto de Infração não possui motivação para exigência que veicula, transcrevendo texto doutrinário de Hely Lopes Meirelles, apontando como nulo o Auto de Infração sem motivação adequada.

Sob este aspecto, penso que não merece prosperar o Recurso Voluntário, pois o Auto de Infração atendeu às formalidades legais, não havendo dúvidas quanto à sua motivação, tanto que possibilitou o pleno exercício da ampla defesa, que resultou em uma redução aproximada de 50% do lançamento. Neste ponto, inclusive, merece destaque a concordância da recorrente em relação aos valores remanescentes para os exercícios 2014 e 2015 (fls. 405-409).

Destarte, a irresignação que persistiu referente ao exercício 2016 foi satisfatoriamente esclarecida na informação fiscal de fls. 412-413, sobre a qual a recorrente permaneceu em silêncio, quando intimada a se manifestar sobre as justificativas apresentadas.

Assim, considerando que a pretensão recursal se limita a possíveis equívocos no demonstrativo fiscal elaborado, em relação aos documentos apresentados nos autos, que já foram examinados e corrigidos sem que a recorrente tenha apontado sua persistência, oportunamente, acolho o demonstrativo elaborado pelo autuante em diligência (fls. 414-417) e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para fixar o débito em R\$ 33.014,18.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206837.0028/19-8, lavrado contra **INDUWAL COMÉRCIO DE MATERIAIS INDUSTRIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 33.014,18., 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, 20 de março de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS