

**PROCESSO** - A. I. N° 298948.0009/22-8  
**RECORRENTE** - OCEANO PISCINAS EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0121-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0195-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que o Autuado emitiu notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis, sem realizar o respectivo recolhimento do imposto, no exercício de 2011. Situação irregular do estabelecimento Autuado impede o acolhimento do crédito presumido previsto no inciso X, do art. 269 do RICMS-BA/12. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado, em 19/03/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 182.573,10, acrescido da multa de 60%, por ter o contribuinte deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2021 - Infração 002.001.003.

O Autuado impugna o lançamento fls. 54 a 63. O Autuante presta informação fiscal fls. 101 a 103.

A JJF dirimiu lide conforme abaixo:

**VOTO**

*De plano, consigno que não foram arguidas nulidades. Analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS-BA/12. A irregularidade apurada afigura-se devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.*

*Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses de nulidade preconizadas pela legislação de regência, precipuamente pelo art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade a autuação.*

*No mérito, o contribuinte foi acusado de ter descumprido obrigação tributária principal, por ter deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2021, (Infração 002.001.003).*

*Em sede de Defesa, o Autuado pugnou pela procedência parcial do Auto de Infração, aduzindo falta de motivo pelo fato de que o Autuante na apuração do débito exigido, apenas considerou em seus cálculos os débitos de ICMS que deixou de recolher, bem como o crédito decorrente de antecipação parcial, sem observar que apura o imposto pelo regime de conta corrente fiscal e poderia se creditar em 12%, a título de crédito presumido, previsto no inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12, decorrente das aquisições internas de mercadorias junto as Micro e Pequenas Empresas optantes pelo Simples Nacional, cujos Danfes acostou às fls. 80 a 97.*

*O Autuante informou que o Autuado, inscrito no Cadastro de Contribuintes em, 29/01/2021, na forma de Apuração de Imposto como Conta Corrente, tendo em vista omissão de EFDs e DMAs teve sua Situação Cadastral modificada para Inapta em, 19/01/2022, pelo motivo elencado no inciso XXI, do art. 27, - Operações Fictícias/indício fraude. Os arquivos das EFDs foram transmitidos, em 22/02/2022, e as DMAs retificadas em 07/03/2022, porém sem a apuração do imposto devido conforme se verifica às fls. 19 a 41.*

*Esclareceu que foi desconsiderado o crédito presumido por não se tratar a presente autuação de auditoria de conta corrente e sim de operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis.*

*Asseverou que a imputação se refere às saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis nas quais foram constatadas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS, nas saídas por vendas, porém escrituradas com indicação de se tratar de mercadorias não tributáveis na EFD, com alíquota zero, conforme Lista de notas fiscais, às fls. 11 a 17 e DMA - Apuração e Informações Complementares e Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA, retificadas em 07/03/2022, fls. 19 a 40, e Relação de DAEs - Ano 2021, fls. 07, que comprovam o dano causado ao erário pela falta de recolhimento do imposto em todo ano de 2021.*

*Analizando o levantamento fiscal que dá suporte à acusação fiscal, fls. 11 a 17, constato que o autuado emitiu as notas fiscais ali relacionadas de abril a dezembro de 2021. Os referidos documentos fiscais, sem destaque do imposto, arrolam mercadorias tributáveis inerentes à atividade econômica do Autuado - piscinas e acessórios.*

*Constato que resta evidenciado nos autos que o estabelecimento autuado se encontrava irregular no período fiscalizado com omissão de EFD e DMAs e falta de recolhimento do imposto o que resultou em sua Inaptação no CAD-ICMS-BA.*

*Nestas condições, verifico que inexistem as condições essenciais de segurança para se refazer o conta-corrente fiscal. Por isso, comungo com o entendimento esposado pelo Autuante de que, nos presentes autos a exação se cinge, exclusivamente, à flagrante e inequívoca irregularidade perpetrada pelo Impugnante ao realizar operações de saídas de mercadorias tributáveis através da emissão de documento fiscal sem destaque do imposto e sem apurar e recolher qualquer imposto no período objeto da autuação.*

*Descabe, portanto, no âmbito desse PAF aquilatar a fidedignidade, ou não, das aquisições cujos Danfes foram carreados aos autos pelo Defendente, como sendo oriundos de empresas que preencham os requisitos estatuídos pelo inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12, para que pudesse fazer jus ao crédito presumido de 12%, como pleiteia o Impugnante.*

*Ademais, há de se enfatizar, como óbice incontornável ao refazimento do conta-corrente fiscal, a situação irregular sui generis do estabelecimento autuado no período fiscalizado: inscrito no CAD-ICMS-BA em 29/01/2021, durante o exercício de 2021 permaneceu omissor de envio da EFD, que somente foi transmitida à SEFAZ em 22/02/22, DMAs retificadas em 07/03/22, sem apurar o imposto devido, fls. 19 a 41. Eventos esses que culminaram com a modificação na sua Situação Cadastral para Inapta em, 19/01/2022, pelo motivo no inciso XXI, do art. 27, - Operações Fictícias/indício fraude.*

*Consigno que, apesar de o Defendente fazer alusão em sua Impugnação, fl. 59, "Assim, não subsiste a exigência do pagamento de ICMS referente a mercadorias substituídas ...", inexistem nos autos qualquer operação que envolva mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.*

*Do mesmo modo, verifico também que não constam dos autos qualquer nota fiscal que fora objeto de devolução.*

*Assim, nos termos expendidos, concluo pela subsistência da autuação.*

*Quanto ao pedido do patrono do Autuado para que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos do Autuado e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé de sua Impugnação, em razão da celeridade processual, observo que nada obsta que a Secretaria do CONSEF envie as intimações para o endereço indicado, no entanto destaco que, basta que seja cadastrado o e-mail na Secretaria para que as intimações e todas as comunicações destes autos lhe sejam enviados.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Os patronos do recorrente apresentaram inconformismo às fls. 128/138, que defendem o seguinte:

Relata quanto à **descrição dos fatos da autuação**. Afirmam a recorrente deixou de recolher valores relativos a ICMS, posto que teria emitido Notas Fiscais de operações tributáveis, como não tributáveis.

Acrescenta que reconhece ter praticado, por equívoco, emissão de Notas Fiscais com enquadramento da operação como não tributáveis e, por este motivo, visando inclusive a concessão em seu favor das benesses relativas ao reconhecimento de parcial procedência, informar interesse em adimplir os valores, desde que seja permitido, também, utilizar seus créditos em compensação.

Explica que os contribuintes sujeitos ao regime de conta corrente fiscal possuem o direito ao crédito presumido de 12% sobre as aquisições internas de mercadorias, oriundas de microempresas e empresas de pequeno porte, optantes do SIMPLES NACIONAL, desde que por elas produzidas, conforme permissivo do Art. 269, X do RICMS.

Esclareceu, ainda, em sede de defesa, ter sido incluídas na apuração Fiscal, Notas Fiscais relativas a DEVOLUÇÃO E/OU SUBSTITUIÇÃO DE MERCADORIAS, sobre as quais não incide a exação sob comento.

Percebe-se que, no âmbito da presente Ação Fiscal o contribuinte, ora Recorrente, não se recusa a arcar com os impostos devidos ao Estado da Bahia, entretanto, mormente com a finalidade de tentar preservar a sua atividade empresária, pretende adimplir os valores de fato, devidos, após necessário encontro de contas de seus débitos com seus créditos mencionados. Contudo, e a despeito das razões defensivas supra, houve por bem a C. Junta de Julgamento Fiscal por rejeitar integralmente os pedidos do contribuinte, por entender que:

- 1 Na ação Fiscal, o Auditor não teria o dever de apurar toda a conta corrente Fiscal do Contribuinte, pois em sua atuação fiscalizatória, simplesmente, lhe compete verificar se há imposto devido e, em havendo, exigir o pagamento de sua integralidade, pelos valores omitidos e não recolhidos;
- 2 Não se vislumbrou na defesa a impugnação, específica, à apuração de ICMS a pagar sobre Notas Fiscais de devolução e/ou substituição de mercadorias, de maneira que, apesar de se reconhecer que nestes casos não seria devida a incidência do Imposto, por não constar na defesa o apontamento de qual(is) seria(am) essas Notas, não se conhece da alegação.

Alega pela **observância ao crédito presumido de ICMS**. Inicialmente roga para *IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE*, pois pretende cancelar a conduta do Fiscal de posicionar-se na, conveniente, posição de cobrador de Impostos, sem ter qualquer necessidade de ater-se à legalidade, podendo, simplesmente, na ação fiscal que exige dos contribuintes o cumprimento de suas obrigações, desconsiderar seus direitos.

Anotar que é inconteste o direito da Recorrente de creditar-se do crédito presumido entabulado no Art. 269, X do RICMS. Tanto isso é verdade que, inclusive, a menção a tal pleito defensivo chegou a motivar a retirada dos autos de pauta, para pedido de vistas de uma das julgadoras, haja vista ter levantado dúvida quanto à correção do levantamento fiscal, quanto a tais créditos. No entanto, após o pedido de vistas, referida Julgadora houve por bem acompanhar o Voto do Relator, que posicionou-se no sentido de que, em uma Ação Fiscal como a discutida nestes autos, na prática, o contribuinte não teria direitos, apenas o dever de pagar aquilo que fosse apurado como recolhido a menor ou, simplesmente, não recolhido, não sendo exigível do Auditor, em sua função fiscalizatória, apurar qualquer crédito do administrado. Contudo, admitir-se tal conduta simplesmente fere de morte o **princípio da reserva legal**, haja vista o poder-dever da autoridade administrativa para exigir tributos não ser adstrito, apenas, às normas legais que melhor lhe convêm.

Salienta que o crédito ao qual o Contribuinte incontestavelmente faz jus, jamais poderia ser desconsiderado quando da apuração dos valores devidos ao Estado, pois assim a legislação atinente à matéria, simplesmente, não permite, sendo que aos Administradores Públicos compete aplicar a Lei em sua inteireza, e não apenas naquilo em que lhes interessa, por isso, não há como se considerar escoreita a conduta de, simplesmente, apurar débitos sem, sequer, se dignar a verificar se há ou não créditos em favor do Contribuinte.

Roga também pelo princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido, certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade, pois a função fiscal, exercício 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. Volta a reportar para o Art. 112 do CTN. Reproduz o art. 2º do Decreto nº 7.629/99, que assegura aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso Fiscal.

Passa para o mérito. Salienta que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte,

investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Salienta-se que o próprio CONSEF, expressamente admitiu a possibilidade de se aproveitar, em ação fiscal, os créditos presumidos de ICMS a que faz jus o contribuinte. Portanto, evidencia que ao deixar de apurar, além dos débitos do contribuinte, seus créditos presumidos de ICMS, decorrentes do inciso X, do art. 269 do RICMS, agiu a Autoridade Fiscal como se estivesse a defender interesse próprio, em exercício de um direito subjetivo, conduzindo suas ações no afã de satisfazer, apenas, a sanha arrecadatória estatal, sem observar os direitos do administrado, o que não se pode admitir.

Roga pela verdade real, além de todos os demonstrativos que acompanham a defesa destes autos, mormente os documentos de fls. 78 e 80 a 97, anexa ainda ao presente Recurso planilha, na qual se pode verificar a apuração de todas as Notas Fiscais emitidas no ano de 2021, objeto da ação fiscal.

Destaca através da planilha acostada, que se pode verificar a constatação de que os créditos presumidos de ICMS da Recorrente, decorrentes do Inciso X, do Art. 269 do RICMS, importam no valor de R\$ 76.738,96, montante este que, após abatido dos valores de fato devidos, geram uma dívida da ordem dos R\$ 94.138,10.

Reconhece, por força da boa-fé demonstra nesta ação fiscal, que jamais houve por parte qualquer intenção de eximir-se do pagamento de qualquer imposto devido, contudo, pretende fazê-lo sob estrita observância à legalidade, por isso, pugna pelo reconhecimento do valor, de fato, devido.

Ademais, ante à Denúncia Espontânea de seu próprio erro, pugna que lhe seja permitido o recolhimento da exação sem incidência de multas, bem como de forma parcelada, conforme permissivo legal, em atenção ao princípio da preservação da empresa, uma vez que o recolhimento, integral e em única parcela, de tão vultoso montante representaria, na prática, sua falência.

Pugna-se pelo integral provimento deste recurso.

Defende pela **indevida contabilização, no imposto devido, de nota fiscal relativa à devolução de mercadoria**. Aduz que a JJF informou não ser possível analisar a alegação de que teriam sido inclusas, no levantamento fiscal, notas relativas a devolução e/ou substituição de mercadorias, pois não se teria verificado na defesa, especificamente, tal alegação, bem como não se teria o apontamento de qual(is) seria(am) essa(s) nota(s).

Roga para princípio da legalidade objetiva e cita o Art. 2º do RPAF, onde reporta sobre o informalismo de maneira que, a despeito de eventualmente não se estar demonstrado com suficiente clareza a alegação, o que se admite exclusivamente por argumentar, sem nada conceder, fato é que a não incidência de ICMS sobre notas fiscais de devolução e/ou substituição de mercadorias.

Disse que, com a finalidade de facilitar o julgamento, quanto a este particular das pretensões recursais, pede para aferir com facilidade a partir da planilha em anexo, a Nota Fiscal de nº 81, no valor de R\$ 1.923,00, faz referência a devolução de mercadoria e, por este motivo, não é devida a sua contabilização no levantamento da exação devida, por se tratar de operação que não atrai a incidência tributária.

Pugna por seu acolhimento.

Finaliza e pugna por seu integral Provimento para, reformando a decisão recorrida, determinar:

- 1 Na contabilização do ICMS devido pelo contribuinte, apurado na Ação Fiscal, o aproveitamento de seus créditos presumidos, os quais, conforme planilha anexa, representam o importe de R\$ 76.738,96;
- 2 Exclusão do imposto apurado com base na Nota Fiscal nº 81, no valor de R\$ 1.923,00, por fazer referência a devolução de mercadoria, operação que não atrai a incidência de ICMS;

- 3 Ao final, em razão do acolhimento dos pedidos supra, seja consolidado em desfavor da Contribuinte seu débito confessado, pelo valor devido após compensação dos seus créditos, no importe de R\$ 94.138,10, montante face ao qual a Recorrente, desde já, pugna pela oportunidade de efetuar parcelamento, tendo em vista o princípio da preservação da empresa, haja vista o recolhimento de uma só vez, em única parcela, de tão vultoso valor põe em risco a continuidade das atividades empresárias, pois prejudicaria o adimplemento, até mesmo, das faturas de energia elétrica da empresa, bem como, dos salários de seus colaboradores.

É o relatório.

## VOTO

Os representantes da recorrente vêm novamente na forma de apelo recursal visando modificar a Decisão recorrida que manteve integralmente a autuação por falta de recolhimento de imposto em razão de prática de operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no exercício de 2021 (abril a dezembro).

O apelo tem sua tempestividade conforme o art. 169, I, “b” do RPAF, motivo pelo qual tem seu conhecimento confirmado.

A JJF manteve a autuação entendendo que o levantamento dos autos dá suporte pela procedência, pois as notas fiscais foram verificadas que as mesmas não têm destaque do imposto, sendo que todas as mercadorias tributáveis. Também foi visto que estão irregulares as EFDs e as DMAs, faltando o recolhimento do imposto, tendo inaptidão na sua situação, consequentemente, confirmaram que inexistem condições essenciais de segurança para se refazer a conta corrente fiscal. Portanto, decidiram que as aquisições cujos DANFES que foram carreados aos autos, como sendo oriundos de empresas que preencham os requisitos estatuídos pelo inciso X, do art. 269 do RICMS-BA/12, para que pudesse fazer jus ao crédito presumido de 12%, não tem como ser sanadas, pois a autuação dar a entender serem de operações fictícias/indício fraude, conforme o art. 27, XXI, não subsistindo nos autos qualquer operação que envolva mercadorias submetidas ao regime de ST.

As razões recursais apresentadas, apesar de outros patronos de outro escritório, são as mesmas da defesa.

Quanto à alega pela observância ao crédito presumido de ICMS, sou do entendimento fiscal, pois não se trata da auditoria de conta corrente para que fossem considerados os créditos referentes às operações internas de mercadorias adquiridas de microempresas ou empresas de pequeno porte industrial optantes pelo Simples Nacional, e sim de operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis.

Em relação à indevida contabilização, no imposto devido, de nota fiscal relativa à devolução de mercadoria da Nota Fiscal de nº 81 – CNPJ nº 40.428.403/0001-76 – PISCINA TROPICAL 400 X 200 X 100 UNIDADES, não tem como saber tal situação apesar de estar indicado o CFOP 5202 - as devoluções de mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como “Compra para comercialização”, não posso saber a sua verdadeira destinação, pois todas notas fiscais não destaca as informações para se apurar a verdadeira composição da base de cálculo, sendo que a autuação é uma presunção e o ora recorrente não apresenta a nota para a devida verificação, só anexando uma planilha, fls. 139-40, listando todas as notas fiscais da autuação. Portanto, mantenho a decisão em sua inteireza.

Observei que o próprio contribuinte reconhece a autuação, pelo menos parcialmente, mas a parte que impugna não apresenta provas capazes de elidir a autuação. Vejo que o sujeito também pede pelo parcelamento do valor de R\$ 94.138,10, sendo impugnado a diferença do valor reclamado pela fiscalização, no entanto, meras alegações sem trazer a devida comprovação.

Em relação a compensação do crédito que o contribuinte alega que tem direito, o mesmo que pedir solicitação a fiscalização o lançamento desses créditos na escrita fiscal do mesmo, no

sentido de compensação futura, conforme prevê a legislação.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## 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 298948.0009/22-8 lavrado contra **OCEANO PISCINAS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 182.573,10**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS