

**PROCESSO** - A. I. N° 269130.0021/20-0  
**RECORRENTE** - JOELMA ALVES VILELA COSTA EIRELI - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0204-01/21-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 20.01.2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0338-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Mercadorias adquiridas com antecipação tributária, não fazem jus ao crédito fiscal a teor do disposto no art. 9º da Lei nº 7.014/96, c/com o art. 290 do RICMS/2012. A Recorrente, elidiu a infração ao comprovar que a glosa dos créditos fiscais diz respeito a mercadorias cujas operações de saídas ocorreram tributadas normalmente. Argumentos comprovados após a conclusão de diligência realizada por Fiscal estranho ao feito. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Tratam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, que, conforme Acórdão JJF nº 0204-01/21-VD, julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2020, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 210.296,92, em decorrência de uma infração, assim descrita:

**Infração 01 – 01.02.06:** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias com pagamento de imposto por substituição tributária, nos períodos de janeiro de 2018 a dezembro de 2019.*

A decisão da JJF, consubstanciada no acórdão, fls. 86 a 90, inicialmente salientou que o processo se encontra revestido das formalidades legais e se fundamentou nos seguintes termos:

**VOTO**

(...)

*No mérito, a inadmissibilidade do crédito fiscal quando se tratar de mercadorias sujeitas a substituição ou antecipação tributária tem previsão no art. 290 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, cuja redação se apresenta da seguinte forma:*

*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.*

*Significa dizer que, caso o Contribuinte utilize créditos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias sujeitas a substituição ou antecipação tributária, certamente estará passível da glosa do referido crédito fiscal, haja vista a sua vedação expressa de creditamento.*

*No presente caso, o impugnante alega que no levantamento fiscal levado a efeito pela autuante foram arroladas mercadorias que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo tributadas normalmente nas operações de saídas, portanto, o crédito fiscal foi aproveitado de forma regular. Neste sentido, menciona as Notas Fiscais nºs 329180, 6371, 4293931, 8142, 81718, 22783, 10102, 812571, 10702, 23397, 1906673, 12344, 24397, 24544, 67259, 89608, 150082, 150082, 40327, 14113, 93901, 25800, 93375, 884496, 154418, 15827, 95737, 17529, 253625, 101844, 19921, 151748, 21839, 98840, 29141, 254954, 29638, 437446, 2092, 25522, 30129, 271014, 115839, 115839, entre outras, detalhadas na planilha que anexou.*

*Alega, também, que o demonstrativo elaborado pela autuante que acompanha a autuação relaciona notas fiscais emitidas com erro, tendo sido constatado o equívoco pela empresa, tendo sido emitidas notas fiscais para devolução ao remetente e estornado regularmente o crédito fiscal destacado.*

*A autuante na Informação Fiscal esclarece que o autuado revisou a situação tributária de todos os itens auditados e elaborou a tabela “NFe Itens ACL”, encontrada na planilha “\_03\_Credito indevido - Merc.ST - NFe itens AUTO 2691300021-20-0”, indicando quais itens seriam normalmente tributados e as notas de devolução.*

*Esclarece, ainda, que acrescentou uma nova coluna à tabela, informando o seu entendimento a respeito da situação tributária dos itens. Tabela “\_IF01\_CredST - NFe itens 0021-20-0\_revisto”.*

*Consigna que os novos totais mensais a recolher, tendo em vista a revisão da situação tributária realizada, são os constantes da tabela que apresenta abaixo, sendo estes os novos valores para os quais mantém a autuação que totalizam o ICMS devido de R\$ 207.051,58.*

*A análise do trabalho revisional feito pela autuante com a inserção na planilha apresentada pelo autuado da coluna na qual manifesta o seu entendimento, permite concluir que assiste razão a autuante quanto ao resultado apresentado, haja vista que as mercadorias remanescentes não têm as suas operações de saídas tributadas normalmente, portanto, sendo vedado o creditamento efetuado pelo autuado.*

*No tocante à alegação defensiva atinente às notas fiscais de devolução, assiste razão a autuante quando diz que referidos documentos fiscais acobertam operações de saídas de mercadorias substituídas dentro do Estado da Bahia, portanto, com a fase de tributação encerrada e não devem conter o destaque do ICMS, descabendo, desse modo, a hipótese de estorno de débito.*

*Relevante observar que o autuado ao ser cientificado sobre a Informação Fiscal, acusou a ciência expressa da intimação, contudo não se manifestou sobre o resultado apresentado.*

*Entretanto, na sessão de julgamento, o ilustre patrono do autuado ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões, consignou que não recebera da empresa o resultado da Informação Fiscal, o que impossibilitou a sua manifestação por escrito, contudo, sustentou descaber a exigência fiscal referente às devoluções, argumento este que não foi acolhido pelos Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, em face do que foi dito linhas acima.*

*No tocante às notas fiscais ditas de devolução, afirma que os documentos fiscais que acobertam a saída de mercadorias substituídas dentro da Bahia não devem apresentar destaque do ICMS, descabendo a hipótese de estorno de débito.*

*Diante disso, acorde com o resultado apresentado pela autuante na Informação Fiscal, a infração é parcialmente procedente no valor de R\$ 207.051,58, conforme demonstrativo elaborado pela autuante abaixo reproduzido:*

Ano Mes	ViCredAud	Ano Mes	ViCredAud
Jan/18	1.492,80	Jan/19	605,14
Fev/18	1.136,12	Fev/19	394,72
Mar/18	307,43	Mar/19	619,99
Abr/18	105,56	Abr/19	186.140,80
Mai/18	1.710,33	Mai/19	132,61
Jun/18	2.894,31	Jun/19	252,72
Jul/18	202,97	Jul/19	984,79
Ago/18	1.396,99	Ago/19	248,49
Set/18	738,19	Set/19	130,16
Out/18	350,33	Out/19	265,08
Nov/18	36,63	Nov/19	1.772,78
Dez/18	3.038,57	Dez/19	2.094,07
		<b>Total</b>	<b>207.051,58</b>

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. “*

Inconformado com a decisão da primeira instância, o sujeito passivo, por seus advogados, interpôs o Recurso Voluntário, fls. 102 a 111 e 119 a 128, com base no RPAF/99, onde inicialmente disse entender que o julgamento não observou a correta interpretação da legislação tributária, merecendo ser reformada para se considerar improcedente o Auto de Infração.

Demonstra a tempestividade do Recurso, reproduz a infração, os dispositivos infringidos e a ementa do Acórdão JJF nº 0204-01/21-VD e afirma que a autuação é absolutamente improcedente uma vez que não existe qualquer ilegalidade, tendo utilizado corretamente o crédito fiscal da operação antecedente, apurado e recolhido regularmente o imposto.

Se diz surpresa com a decisão da Junta de Julgamento Fiscal, pois, contrariou a legislação tributária vigente e a jurisprudência deste CONSEF, quando refutou a tese de defesa.

Aponta que a planilha elaborada pela Fiscal, inclusive após as informações fiscais, constata que permaneceu o equívoco decorrente da falta de uma análise detalhada de cada operação e das mercadorias envolvidas.

Explana acerca do lançamento tributário como um ato administrativo e seus elementos e lembra o princípio da não-cumulatividade aplicado ao ICMS, por determinação constitucional, que garante o direito ao crédito do ICMS em conformidade com o art. 19 da Lei Complementar nº 87/1996, sendo exceção o que prevê o § 3º do citado artigo ao vedar o crédito fiscal relativo às mercadorias, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou for isenta.

Sinaliza que as planilhas anexadas às informações fiscais mantiveram produtos que não estão sujeitas à substituição tributária, portanto, nesses casos, o crédito de ICMS foi aproveitado de forma regular, a exemplo, das mercadorias adquiridas com as Notas Fiscais nºs: 329.180, 006.371, 4.293.931, 008.142, 081.718, 022.783, 010.102, 812.571, 010.702, 023.397, 1.906.673, 012.344, 024.397, 024.544, 067.259, 089.608, 150.082, 150.082, 040.327, 014.113, 093.901, 025.800, 093.375, 884.496, 154.418, 015.827, 095.737, 017.529, 253.625, 101.844, 019.921, 151.748, 021.839, 098.840, 029.141, 254.954, 029.638, 437.446, 002.092, 025.522, 030.129, 271.014, 115.839, 115.839, dentre outras, detalhadas na planilha que acompanhou junto a defesa.

Afirma que o demonstrativo que acompanha a autuação relaciona notas fiscais emitidas com erro, sendo emitidas em substituição notas fiscais de devolução e estornado o crédito fiscal destacado, fato que diz ter sido comunicado a Inspetoria Fazendária à época, como atesta o requerimento em anexo, protocolado junto à SEFAZ em 13/06/2019, fato ignorado pela autuante e pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Acrescenta que as notas fiscais emitidas para devolução da mercadoria e estorno do crédito encontram-se relacionadas na planilha que acompanhou a defesa.

Acusa que, diferentemente do quanto informado pela autuante, não houve revisão integral da planilha inicialmente elaborada, e, quando prestada a informação fiscal, apesar de acolher a tese defensiva, a autuante excluiu somente algumas notas fiscais, não tendo observado a planilha relacionou todas as notas fiscais que acobertaram operações com produtos não sujeitos a substituição tributária sobre as quais o crédito de ICMS foi aproveitado regularmente.

Justifica que, diante da inconsistência das informações prestadas pela autuante, fato que induziu a erro o julgamento da 1ª JJF, se necessários faz a realização de diligência.

Relaciona os princípios que norteiam a atividade de julgar os processos administrativos fiscais, e frisa que nos termos do art. 123, § 5º do RPAF/99, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, como procedeu, pois, analisou detalhadamente todas as operações relacionadas no Auto de Infração tendo elaborado planilha que instruiu a defesa.

Complementa que acostou à defesa, Requerimento Administrativo Protocolizado sob o nº 236480/2019-7 informando a substituição de notas fiscais de entradas emitidas equivocadamente como tributadas, posteriormente emitidas como isentas. Nesse caso, não houve aproveitamento de crédito do ICMS, como equivocadamente concluiu o 1ª JJF, razão pela qual reforça a necessária realização de diligência pela ASTEC para análise detalhada das planilhas apresentadas na defesa, que se for indeferida caracteriza flagrante cerceamento de defesa, fato que pode ser contestado também judicialmente, conforme lição de Celso Antonio Bandeira de Mello, reproduzida.

Espera que essa Câmara de Julgamento Fiscal reconheça seu direito ao crédito aproveitado, sendo, portanto, julgue insubsistente/improcedente o Auto de Infração.

Requer o reconhecimento da realidade fática das operações com a realização da diligência requerida, que comprovará os equívocos e que seja dado provimento ao Recurso Voluntário e



julgado improcedente a autuação.

Em 29/09/2022, os membros da 2ª CJF decidiram converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que fosse designado um Fiscal estranho ao feito para adotar as seguintes providências: *(i)* Com base na planilha elaborada pela autuante, juntada na informação fiscal, gravada no CD, fl. 79, sob o título “\_03\_Credito indevido-Merc.ST-NFe\_itens AUTO 2691300021-20-0”, examine a pertinência dos argumentos da defesa quanto a manutenção de notas fiscais contendo mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária em 2018 e 2019, em confronto com o Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente dos exercícios correspondentes as datas dos fatos geradores; *(ii)* Verifique se foram indevidamente mantidas no levantamento as notas fiscais emitidas com erro, tendo sido, segundo a recorrente, emitidas em substituição as mesmas, notas fiscais de devolução e estornado regularmente o crédito fiscal destacado; e *(iii)* Caso necessário, elabore novo levantamento e novo demonstrativo de débito.

O Inspetor Fazendário designou um Fiscal estranho ao feito, que na revisão determinada pela diligência, concluiu que:

- a)* Tomando como base a descrição das mercadorias e suas NCM constantes na escrituração da empresa (nem sempre a correta), retirou todas as notas fiscais tributadas, tendo em vista não atender a substituição tributária prevista no Anexo 1 do RICMS/BA no período 2018 e 2019. A relação de mercadorias retiradas está destacada na planilha original corrigida;
- b)* Quanto as notas fiscais emitidas com erro, atestou que ainda constavam na planilha, portanto, foram excluídas, juntamente com as notas fiscais de mercadorias tributadas;
- c)* Elaborou uma nova planilha, com nome “*Original Corrigida Final*”, com seus valores calculados mensalmente, assim como o novo demonstrativo de débito da infração 01- 01.02.06, com valor histórico de R\$ 21.780,33.

Os autos retornaram ao CONSEF, que determinou nova remessa a INFAZ de origem para cientificar a autuante e a Recorrente do resultado da diligência, providência que adotada, resultou na juntada pela autuante de cópia exata da informação fiscal inicialmente prestada e o silêncio da Recorrente.

## VOTO

O Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo visa modificar a decisão da primeira instância, relativa à única infração julgada em Primeira Instância como Parcialmente Procedente, que exige ICMS no valor de R\$ 210.296,92, decorrente do uso indevido de crédito fiscal relativo a saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada.

Inicialmente, vislumbro que o Processo Administrativo Fiscal preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal.

Atendendo ao pleito da Recorrente, foi deferido o pedido de diligência que resultou na revisão do lançamento realizado pelo Fiscal estranho ao feito, que concluiu, conforme declarou em sua informação, procederem os argumentos recursivos.

A Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro Estadual na condição de Empresa de Pequeno Porte, não optante do Simples Nacional, explorando a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4711-3/02 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados, dentre outras secundárias relacionadas ao comércio varejista e atacadista.

Os argumentos recursais requerem prova, tendo em vista que a Recorrente alegou que parte das mercadorias relacionadas pela autuante são mercadorias sujeitas a tributação normal, portanto, com direito ao crédito fiscal apropriado, e outras decorrentes de operações canceladas, cujos créditos fiscais foram estornados e as mercadorias devolvidas.

Inobstante, a Recorrente ter apresentado as mesmas razões e elementos de provas na defesa, a verdade material não foi apurada até a realização da diligência requerida pela 2ª CJF.

O Fiscal estranho ao feito no desenvolvimento dos trabalhos de revisão, concluiu que “(...) tomando como base a descrição das mercadorias e suas NCM constantes na escrituração da empresa (nem sempre a correta), retiramos todas as notas fiscais tributadas, tendo em vista não atender a substituição tributária prevista no Anexo 1, do RICMS/BA período 2018 e 2019”, comprovando serem pertinentes os argumentos da Recorrente.

Compulsando os autos e analisando os trabalhos desenvolvidos pelo diligente, constato consistente as conclusões, portanto, o acato integralmente.

Trago como exemplo a Nota Fiscal nº 345.262, procedente do Paraná, emitida em 22/05/2019, chave de acesso 29190506314327000971550010003452621111017059, que acobertou dentre outras mercadorias, o produto ÓLEO LUBRIFICANTE SINGER 100ML, NCM 2710.19.31, mercadoria relacionada no Anexo 1 ao RICMS, vigente em 2019, no item 6.7 com a seguinte descrição: “Óleos lubrificantes derivados de petróleo”, mantida no levantamento por esta sujeita a substituição tributária, ao contrário das excluídas por estarem sob o regime de tributação norma.

Quanto as mercadorias que tiveram as operações canceladas, seguiu o diligente no mesmo caminho, comprovando os argumentos da Recorrente e excluindo do novo levantamento, as correspondentes notas fiscais.

Diante dos elementos de provas apresentados e das conclusões fundamentadas pelo Fiscal estranho ao feito, acato a revisão procedida, considerando como devido o montante de R\$ 21.780,33, conforme demonstrativo a seguir.

Data de Ocorrência	Data Vencimento	Valor Histórico
31/01/2018	09/02/2018	1.491,15
28/02/2018	09/03/2018	897,27
31/03/2018	09/04/2018	263,56
30/04/2018	09/05/2018	39,12
31/05/2018	09/06/2018	1.579,83
30/06/2018	09/07/2018	2.799,95
31/07/2018	09/08/2018	161,63
31/08/2018	09/09/2018	1.350,05
30/09/2018	09/10/2018	690,02
31/10/2018	09/11/2018	282,75
30/11/2018	09/12/2018	197,40
31/12/2018	09/01/2019	2.868,51
31/01/2019	09/02/2019	440,22
28/02/2019	09/03/2019	161,22
31/03/2019	09/04/2019	511,49
30/04/2019	09/05/2019	2.692,94
31/05/2019	09/06/2019	92,65
30/06/2019	09/07/2019	237,28
31/07/2019	09/08/2019	913,87
31/08/2019	09/09/2019	155,04
30/09/2019	09/10/2019	78,04
31/10/2019	09/11/2019	146,34
30/11/2019	09/12/2019	1.666,62
31/12/2019	09/01/2020	2.063,38
<b>Total</b>		<b>21.780,33</b>

Assim, diante de tais considerações, as razões recursais são suficientes à reforma da decisão recorrida, portanto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário restando a infração parcialmente subsistente no valor de R\$ 21.780,33.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269130.0021/20-0, lavrado contra **JOELMA ALVES VILELA COSTA EIRELI - EPP**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 21.780,33**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS