

PROCESSO - A.I. Nº 298948.0003/20-3  
RECORRENTE - RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS S/A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0144-05/23-VD  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTRANET 12/03/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0019-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CONFRONTAÇÃO ENTRE AS DMAs E A EFD. FALTA DE SUPORTE DOCUMENTAL. Na peça de apelo, o contribuinte colacionou elementos suficientes para comprovar a legitimidade dos créditos apropriados. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) Nº 0144-05/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafiado, lavrado no dia 17/06/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 1.241.932,81, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim discriminada na instância originária:

*“Infração 01 – 01.02.42 – Uso indevido de créditos fiscais sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, repercutindo na falta de pagamento de ICMS.*

*Datas dos fatos geradores consignadas no corpo do lançamento de ofício [11/2015 a 12/2017].*

*Juntados, entre outros documentos, termo de intimação para apresentação de livros e documentos, demonstrativo analítico-quantitativo da irregularidade por tipo de apropriação, DMAs e CD contendo arquivos eletrônicos (fls. 06/51)”.*

A JJF apreciou a lide no dia 13/06/2023 e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, nos seguintes termos (fls. 428 a 433):

**“VOTO**

*De início, compete apreciar o requerimento da autuada no intuito das comunicações neste PAF serem encaminhadas para o endereço dos advogados com procuração nos autos.*

*Pode o órgão de preparo facultativamente dar ciência também dos atos processuais praticados aos i. profissionais constituídos nos autos. Tal providência é até admissível, do ponto de vista procedimental processual, mas jamais a sua falta pode emerrar o andamento do feito. As intimações e demais comunicados processuais devem seguir via DT-e, na forma dos arts. 108 e 109 do COTEB.*

*Improcede o pedido de nulidade em face de serem vários os enquadramentos legais feitos pela fiscalização. Na verdade, a cobrança nesse auto de infração refere-se a glosa de créditos fiscais, e isto resulta claro da infração formalizada e dos demonstrativos apensados. O que se referenciou no descritivo no corpo do auto de infração foram as demais irregularidades detectadas como resultado da auditoria comandada na ordem de serviço anexada ao PAF. Estas outras ocorrências fizeram parte de outras autuações, não dessa, ora sob apreciação.*

*Também improcede a nulidade em face de não se saber ao certo qual a norma sob a qual a exigência tributária foi efetivada. O art. 309 regulamentar trata das hipóteses de utilização de créditos fiscais, com demonstração documental, fora das quais a apropriação torna-se indevida. O fisco constatou que, ao confrontar a escrita e documentos fiscais com as DMAs, havia créditos usados sem o lastro documental. Tanto assim foi que o contribuinte soube se defender, apresentar alegações que contrariaram o entendimento fiscal.*

*Não houve nulidade em face de suposta escassez ou inconsistência do trabalho da Fazenda Pública. Constitui rotina de verificação efetuar os batimentos entre as informações passadas pelas DMAs e a EFD e documentos fiscais. Ao efetuar essa análise, o sistema de auditoria acusou problemas de comprovação dos valores dos créditos fiscais permitidos. Afastada a nulidade.*

*Dai não caber a arguição dos demonstrativos serem apenas sintéticos, sem desdobramentos analíticos. Na realidade, os demonstrativos apresentados são analíticos. Identificados os créditos fiscais compensados com os débitos do imposto, aqueles que não estiveram evidenciados documentalmente ou contabilmente, foram tidos como indevidos. Como as DMAs são mensais, os demonstrativos analíticos também são mensais. Nulidade rejeitada.*

*Sendo assim, o Auto de Infração está de acordo com os requisitos de lei.*

*Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.*

*Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios – constitucionais e infraconstitucionais - aplicáveis ao processo administrativo tributário.*

*Indeferido qualquer pedido adicional de realização de diligência ou perícia. A segunda, por desnecessidade de produção de prova técnica; a questão envolve simples cálculos aritméticos e interpretação da norma de subsunção. A primeira porque os elementos probatórios existentes nos autos já são suficientes para elucidar a questão.*

*No mérito, alguns argumentos empresariais são levantados.*

*O primeiro tem procedência e é parcial, mas atine apenas a dezembro de 2015. Ficou demonstrado na contestação que a diferença de crédito a descoberto aludiu a créditos oriundos de aquisições de ativo imobilizado, apropriáveis à razão de 1/48. Tal diferença é improcedente e merece ser excluída da autuação.*

*Não se pode esquecer que a cobrança teve como lastro as DMAs – informações econômico-fiscais transmitidas pelo próprio contribuinte e os lançamentos na sua escrita fiscal digital.*

*Sendo essa informação da autoria da impugnante e vindo ela agora sustentar que as diferenças decorreram de utilizações de créditos de CIAP, era de seu dever provar que tais lançamentos efetivamente aconteceram. Isto porque, ao dizer, via DMA, que os créditos atingiram um determinado montante, sem apresentar o suporte comprobatório para atestar ditos créditos, o sujeito passivo atraiu e inverteu o ônus da prova. O fisco detectou as inconsistências, com base em informações passadas pelo próprio contribuinte. Tal qual o fez em dezembro de 2015, deveria fazê-lo para todos os meses onde inverteu-se o ônus da prova.*

*Preferiu o contribuinte nada fazer nessa direção, apesar de ter inúmeras oportunidades para assim proceder, até porque ditos documentos são de seu fácil acesso.*

*Não constitui justificativa convincente a documentação comprobatória ser volumosa. A tecnologia, no particular, está a serviço do ser-humano. Bastava a ela anexar em meio digital toda a documentação que elidisse a cobrança.*

*Esta relatoria examinou as DMAs e as abas nelas contidas, nas quais se pode efetuar o lançamento dos créditos de CIAP. Todavia, elas estão zeradas, sem quaisquer lançamentos no período objeto da autuação.*

*Em verdade, o contribuinte incorreu nas consequências previstas nos arts. 140 a 143 do RPAF-BA, quais sejam:*

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*O segundo ponto defensivo só veio na sustentação oral, apesar do contribuinte dispor de todo o tempo possível para apresentar as provas pertinentes: em relação a junho de 2017, a diferença glosada decorreu de créditos recebidos advindos de outro estabelecimento da mesma empresa, conforme explicado na manifestação empresarial na sessão de julgamento.*

*Não obstante este derradeiro esforço da empresa, não há nos autos prova de ter sido emitida nota fiscal que dê suporte ao lançamento correspondente, nem alegações consistentes que pudessem demover totalmente a exigência inicial.*

*Por absoluta falta de provas, fica também rejeitado este argumento de mérito, embora o contribuinte, à luz da verdade material, possa fazer a demonstração do seu direito em outra instância de julgamento.*

*Os créditos admitidos pela fiscalização – porque comprovados - decorreram de recebimentos interestaduais de*

*mercadorias para revenda, sujeitos à antecipação parcial.*

*Aqui tem razão o contribuinte em denunciar que a alocação mensal dos créditos foi efetuada incorretamente, porquanto a apropriação se dá quando do recolhimento e não quando da entrada da mercadoria, conforme estipula o art. 309, II do RICMS-BA, abaixo transcrito:*

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*(...)*

*II - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento;*

*Porém, isto se deu somente em pouquíssimos meses, especificamente em 2016, de sorte que esta relatoria, ao confrontar os recolhimentos demonstrados nos autos, obteve um novo demonstrativo de débito mensal, abaixo apresentado, sem oneração do total do valor originalmente lançado no auto de infração:*

*[Planilhas de fl. 432].*

*Portanto, os valores do auto de infração por exercício ficam assim:*

*[Planilha de fl. 432].*

*Como o valor original histórico da autuação monta R\$ 1.241.932,81, é o caso de se aplicar o teor da Súmula 11, desse CONSEF, abaixo reproduzido:*

*Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advenha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração.*

*Pelo exposto, é o auto de infração julgado PROCEDENTE EM PARTE, no monte histórico de R\$ 1.216.726,34, afora acréscimos”.*

Respalado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 444 a 468, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça e sintetizando a demanda.

Argumenta que a Fiscalização lavrou o lançamento de ofício sem atentar para o contexto limitante da pandemia que se vivia na época, e que a JJF não analisou os Registros G110, G125 e G126 do CIAP, do qual constam todos os créditos ora exigidos com os seus correspondentes documentos fiscais.

Os créditos também diriam respeito a transferências de saldos devedores emitidos pelo recorrente e transferidos para outro estabelecimento (unidade centralizadora da apuração do ICMS a pagar), o que também não teria sido objeto de apreciação no Acórdão combatido.

Exemplifica com o mês de julho de 2016, em que foi exigido o montante de R\$ 52.098,82, valor exatamente correspondente à nota fiscal de transferência de débito de fl. 455. Em novembro de 2016 aconteceu o mesmo. A Fiscalização exigiu R\$ 48.152,85, valor relativo à transferência de saldo devedor do período, consoante a nota fiscal de fl. 458. Do mesmo modo ocorreu nos meses indicados na planilha de fl. 456, em que o recorrente apresenta todas as notas fiscais de transferência de saldo devedor, nas exatas quantias exigidas pelo Fisco.

Para melhor entendimento, apresenta no documento 02 todos os documentos que comprovam o direito ao crédito, mês a mês, justificando a legitimidade dos valores indevidamente glosados na auditoria.

Colaciona, segundo alega, para não restarem dúvidas, um outro exemplo envolvendo o CIAP, a fim de comprovar que nada é devido. Em setembro de 2016, o crédito correspondente foi de R\$ 45.295,88, totalmente de acordo com o que consta da EFD. No demonstrativo de ajustes de crédito, extraído da EFD, está destacado o valor exato de R\$ 45.295,88 (fl. 459).

Dos R\$ 45.295,88, o autuante descontou o imposto antecipado (antecipação parcial) de R\$ 11.863,56 e apurou uma suposta diferença de R\$ 33.432,32, que corresponde à soma de R\$ 15.642,47 (referente ao CIAP – crédito glosado pela Fiscalização) e R\$ 17.789,85 (referente à transferência de saldo



devedor – crédito glosado pela Fiscalização).

Junta toda a documentação atinente a esses valores no CD do documento 02.

Elabora planilha à fl. 463 para aduzir que o trabalho fiscal sequer foi no sentido de auditar todos os valores lançados no CIAP nos registros G110, G125, G126, G130 e G140 da EFD, restando em completo equívoco e tornando a autuação completamente nula, ou ao menos viciada no que tange aos documentos de crédito correspondentes. Junta também, à fl. 464, exemplificativamente, comprovantes da legitimidade dos créditos das transferências de saldos devedores.

Pede relevação ou redução de multa, fornece endereço para correspondências processuais e pleiteia deferimento.

À fl. 476, na Pauta Suplementar de 29 de maio de 2024, a 1ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência ao autuante, com as seguintes anotações:

*“Respalado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 444 a 468, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça e sintetizando a demanda.*

*Argumenta que a Fiscalização lavrou o lançamento de ofício sem atentar para o contexto limitante da pandemia que se vivia na época, e que a JJF não analisou os Registros G110, G125 e G126 do CIAP, do qual constam os créditos ora exigidos com os seus correspondentes documentos fiscais.*

*Os créditos também diriam respeito a transferências de saldos devedores emitidos pelo recorrente e transferidos para outro estabelecimento (unidade centralizadora da apuração do ICMS a pagar), o que também não teria sido objeto de apreciação no Acórdão combatido.*

*Exemplifica com o mês de julho de 2016, em que foi exigido o montante de R\$ 52.098,82, valor exatamente correspondente à nota fiscal de transferência de débito de fl. 455.*

*Em face do exposto, na pauta suplementar de maio de 2024, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o feito em diligência ao autuante e à repartição fiscal de origem, para que as seguintes medidas sejam adotadas:*

#### **AUTUANTE**

*Elaborar novos demonstrativos, levando-se em consideração o quanto acima exposto. Caso contrário, apresentar justificativa, observando o disposto no art. 127, § 6º do RPAF.*

#### **INSPETORIA**

*Intimar o apelante do resultado da diligência, com a entrega de todos os papéis de trabalho, inclusive deste, e com a abertura do prazo de 10 (dez) dias para que, querendo, se manifeste.*

*Caso novos elementos sejam trazidos pelo sujeito passivo, o auditor deverá ser instado a prestar nova informação.*

*Por fim, encaminhe-se o processo à Secretaria do Conselho, para que adote as medidas necessárias ao julgamento”.*

Na resposta de fl. 482, o autuante afirma que os registros do CIAP demonstram não ter ocorrido crédito indevido e que o lançamento tributário, portanto, deve ser extinto.

Às fls. 486/487, o sujeito passivo pugna pelo acolhimento da manifestação do auditor.

Após isso, à fl. 499, sem que ninguém lhe tenha solicitado tal medida, o autuante intima o contribuinte para comprovar a legitimidade dos créditos apropriados na planilha CIAP de fl. 500. Como na manifestação de fls. 506/507 o recorrente não atendeu a tal intimação para comprovar os créditos, pois já o havia feito em sede de Recurso Voluntário, o auditor muda de posicionamento e ratifica a autuação (fl. 512).

#### **VOTO**

O presente lançamento de ofício imputa ao recorrente o uso indevido de créditos fiscais sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito, repercutindo na falta de pagamento de ICMS.

Os julgadores de 1ª Instância examinaram as DMAs e as abas nelas contidas, nas quais se pode

efetuar o lançamento dos créditos de CIAP. Todavia, notaram que estavam “zeradas”, sem quaisquer lançamentos no período objeto da autuação. Por conseguinte, concluíram que não há nos autos prova de ter sido emitida nota fiscal que dê suporte ao lançamento correspondente, nem alegações consistentes que pudessem demover totalmente a exigência inicial.

Acontece que no Recurso Voluntário o sujeito passivo trouxe farta documentação comprobatória do legítimo direito ao uso dos créditos fiscais, conforme adianta passarei a expor.

No Recurso Voluntário, de fls. 444 a 468, o sujeito passivo logrou êxito em comprovar que dos Registros G110, G125 e G126 do CIAP constam todos os créditos ora exigidos, com os seus correspondentes documentos fiscais (vide, por exemplo, planilha de fl. 461 e doc. 02).

Uma parcela dos valores glosados também diz respeito a transferências de saldos devedores emitidos pelo recorrente e transferidos para outro estabelecimento (unidade centralizadora da apuração do ICMS a pagar), o que também não foi objeto de acolhimento no Acórdão combatido.

Por exemplo, no mês de julho de 2016, em que foi exigido o montante de R\$ 52.098,82, o valor é exatamente correspondente à nota fiscal de transferência de débito de fl. 455. Em novembro de 2016 aconteceu o mesmo. A Fiscalização exigiu R\$ 48.152,85, valor relativo à transferência de saldo devedor do período, consoante a nota fiscal de fl. 458. Do mesmo modo ocorreu nos meses indicados na planilha de fl. 456, em que o recorrente apresenta todas as notas fiscais de transferência de saldo devedor, nas exatas quantias exigidas pelo Fisco.

Para melhor entendimento, foram apresentados pelo recorrente no documento 02 todos os documentos que comprovam o direito ao crédito, mês a mês, justificando a legitimidade dos valores indevidamente glosados na auditoria.

Um outro exemplo: em setembro de 2016, o crédito correspondente foi de R\$ 45.295,88, totalmente de acordo com o que consta da EFD. No demonstrativo de ajustes de crédito, extraído da EFD, está destacado o valor exato de R\$ 45.295,88 (fl. 459).

Dos R\$ 45.295,88, o autuante descontou o imposto antecipado (antecipação parcial) de R\$ 11.863,56 e apurou uma suposta diferença de R\$ 33.432,32 (lançada no corpo do Auto de Infração), que corresponde à soma de R\$ 15.642,47 (referente ao CIAP – crédito glosado pela Fiscalização) e R\$ 17.789,85 (referente à transferência de saldo devedor – crédito glosado pela Fiscalização).

O fiscalizado juntou toda a documentação atinente a esses valores no CD do documento 02.

Elaborou planilha à fl. 463 para aduzir que o trabalho fiscal sequer foi no sentido de auditar todos os valores lançados no CIAP nos registros G110, G125, G126, G130 e G140 da EFD, restando em equívoco e tornando a autuação viciada no que tange aos documentos de crédito correspondentes (vide planilha de fl. 461). Juntou também, à fl. 464, exemplificativamente, comprovantes da legitimidade dos créditos das transferências dos saldos devedores.

À fl. 476, na pauta suplementar de 29 de maio de 2024, a 1ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência ao autuante para que corrigisse os equívocos.

Na resposta de fl. 482, o auditor afirmou que os registros do CIAP demonstram não ter ocorrido crédito indevido e que o lançamento tributário, portanto, deve ser extinto. Veja-se que no demonstrativo de fl. 481 denominado “Crédito indevido lançado no CIAP – Glosa pela natureza do item – Resumo do débito”, na coluna “CredIndevido” todos os valores equivalem a zero.

Após isso, à fl. 499, sem que ninguém lhe tenha solicitado tal medida, o autuante intimou o contribuinte para comprovar a legitimidade dos créditos apropriados na planilha CIAP de fl. 500. Como na manifestação de fls. 506/507 o recorrente não atendeu a tal intimação para comprovar os créditos, o auditor mudou de posicionamento e ratificou a autuação (fl. 512).

Ocorre que, conforme o acima exposto, a requerida comprovação já havia sido feita em sede de Recurso Voluntário,

Com respeito ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele

fornecido autuado, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.*

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999, especialmente aqueles atinentes ao Domicílio Tributário Eletrônico.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para tornar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## 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 **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298948.0003/20-3, lavrado contra **RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECCÕES DE ROUPAS S/A**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS