

**PROCESSO** - A. I. N° 278987.0012/18-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MATA CAMPOS & CIA. LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0129-04/20-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/03/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJP Nº 0066-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FASE FINAL DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. O lançamento foi inteiramente revisado por auditor fiscal estranho ao feito que promoveu a exclusão dos valores exigidos que se referem a mercadorias tributáveis normalmente e mantido a exigência dos valores pertinentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com previsão de vedação de sua utilização. Acusação subsistente em parte. Não acolhido o argumento de nulidade. Modificada a decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida que desonerou o valor total do Auto de Infração lavrado em 18/12/2018 para reclamar *utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária - R\$ 422.073,51 acrescido de 60%*.

Na Decisão proferida a 4ª JJF apreciou que:

*A acusação que versa nos presentes autos, onde se exige ICMS no montante de R\$ 422.073,51, é no sentido de que houve, por parte do autuado, utilização indevida de créditos fiscais relacionados a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Para respaldar o lançamento, o autuante elaborou a planilha de fls. 05 a 113, intitulada “Demonstrativo: Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS substituído – Lista de notas fiscais/itens”, indicando mensalmente o CFOP da operação, o número e a chave do documento fiscal, o estado de origem, a descrição da mercadoria, a NCM, base de cálculo e o valor do imposto creditado.*

*O autuado refutou integralmente o lançamento, alegando que o levantamento da lavra do autuante não possui qualquer sustentação fática, que houve por parte do autuante uma presunção genérica e incerta, deixando de observar a aplicação correta das disposições legalmente exigidas para efeito de utilização ou não do crédito fiscal a que faz jus, de acordo com cada operação, reportando-se, ainda, de forma detalhada, as operações abarcadas na autuação, separando-as por CFOP.*

*De forma que a autuação, sob o ponto de vista formal, está consignada de forma correta, possibilitando ao autuado os meios para o amplo exercício da defesa, o que afinal o fez. Com isso não vejo motivo para declaração da sua nulidade, logo, a questão discutida, será examinada no âmbito meritório. Isto posto, vejo que a questão reside em se definir se afinal houve ou não a utilização indevida dos créditos fiscais consignados pelo autuante nas mencionadas planilhas, portanto, se trata de uma questão fática, que demanda uma análise detalhada e aprofundada de cada item para que se possa afinal chegar a uma conclusão segura. Para se chegar a essa conclusão, e considerando a significativa quantidade de itens envolvidos na autuação que englobou três exercícios, 2015, 2016 e 2017, em princípio poder-se-ia converter o processo em diligência no sentido de que tais fatos fossem apurados e esclarecidos.*

*Conforme se verifica através dos demonstrativos de fls. 153 (2015), 191 (2016) e 222 (2017), os valores autuados a título de utilização indevida de créditos fiscais estão demonstrados, mês por mês, e, de acordo com os mesmos, da lavra do autuado, não remanesceu qualquer utilização de crédito que demandasse a autuação.*

*Entretanto, em se tratando de uma questão eminentemente fática, conforme já ressaltado acima, considero que a*

*situação restou esclarecida e confirmada nestes autos através da informação fiscal prestada por auditor fiscal estranho ao feito que, após examinar o lançamento tributário em discussão, no seu todo, assim se posicionou: “após análise, são procedentes as alegações da defesa para esta infração, tendo em vista que o ICMS só foi creditado para as mercadorias tributadas e que não estão relacionadas no anexo 01, do RICMS/BA, Decreto 13.780/2012”.*

*Ora, considerando que estão presentes nos autos os livros fiscais do autuado referentes a todo o período alcançado pela fiscalização, os quais foram examinados pelo auditor fiscal estranho ao feito, que se posicionou pelo correto procedimento do autuado, não me resta outra opção senão acolher o posicionamento do referido auditor fiscal e considerar insubsistente a imputação constante da peça inicial.*

*Ademais, também não posso deixar de levar em consideração, a importante declaração da lavra do Sr. Supervisor da Infaz Barreiras que, de forma taxativa assim se posicionou: “mantidas as informações prestadas pelo auditor responsável pelas informações”.*

*Em conclusão voto pela Improcedência do presente Auto de Infração, pois à luz do quanto acima exposto não restou comprovada a imputação relativa à utilização indevida de créditos fiscais.*

A 4ª JJF, recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1 do RPAF/BA.

Em 31/05/2021 esta 2ª CJF decidiu converter o processo em diligência fiscal à ASTEC/CONSEF (fl. 291/292) no sentido de que com base no demonstrativo elaborado pela fiscalização fosse providenciado a:

- i)** exclusão das mercadorias submetidas ao regime normal de tributação do ICMS, e
- ii)** manutenção das que foram utilizados os créditos fiscais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, a exemplo da cópia do livro de Registro de Entrada de Mercadorias, gravado na mídia de fl. 264, que relacionou (fl. 5/verso) produtos consignados nos Protocolos ICMS 104/2009 (cabos/electricidades); 17/1985 (Lâmpadas); 26/2010 (Pastilhas) e Convênios 118/2017; 110/2017 (Lubrificantes); 118/2017 (Tintas) e 85/1993 (Pneus).

O diligente da ASTEC (fls. 294/296) esclareceu que os demonstrativos relativos a três exercícios (2015, 2016 e 2017) foram retirados do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal (SIAF) que consta na base de dados do SPED/eletrônico, porém foi juntado ao processo (fls. 5 a 113) cópia impressa.

Opinou que a diligência fosse cumprida por fiscal estranho ao feito da INFAZ de Origem.

Em atendimento a nova diligência (fl. 298) o auditor fiscal Gilmar Santana Menezes, Cadastro nº 13.278906-3 informou que com base no arquivo fornecido pelo autuante, confrontou os produtos com o Anexo 1 do RICMS/BA, para cada exercício, verificando a NCM e descrição das mercadorias.

Refez o demonstrativo original, retirando os produtos submetidos ao regime normal de tributação e manteve os produtos enquadrados no regime de substituição tributária constantes do Anexo 1 do RICMS/BA, que implicou na redução do débito de R\$ 422.073,51 para R\$ 154.975,20 conforme demonstrativo de débito de fl. 303 e analítico de fls. 304.

Cientificado do resultado da diligência o estabelecimento autuado se manifestou por meio do advogado Juvenal G. De Oliveira Filho, OAB/BA 14.520 (fls. 453 a 457). Inicialmente ressaltou a sua tempestividade e requer que as intimações sejam dirigidas exclusivamente para seu endereço.

Contesta a afirmação do diligente de que existem produtos enquadrados no regime de substituição tributária, alegando que diante da acusação de utilização indevida de crédito fiscal, conforme pode se constatar nas planilhas anexas (Doc. 01 – fls. 459 a 471): **i)** mercadorias que não sofreram substituição tributária; **ii)** os supostos créditos indevidos não foram apropriados no livro de Apuração do ICMS; **iii)** as NFs que constam neste lançamento também constam no Auto de Infração nº 278987.0013/18-9 “julgado improcedente”.

Transcreve a ementa da decisão proferida em Primeira Instância (JJF Nº 0129-04/20-VD) no qual foi fundamentado que os créditos fiscais utilizados referem se a mercadorias tributáveis normalmente e que o demonstrativo de débito apresentado pelo diligente “... não comprovou que

*foi utilizado pela autuada crédito” visto que não houve apropriação de créditos no livro de registro de entrada dos exercícios fiscalizados.*

Transcreve trecho do voto contido no Acórdão JJF nº 0129-04/20 que reconheceu a procedência das alegações defensivas, em contraponto da informação fiscal de que houve utilização indevida de crédito fiscal *“conforme se verifica através dos demonstrativos de fls. 153 (2015), 191 (2016) e 222 (2017)”* demonstrados mês a mês, o que pode ser comprovado mediante realização de diligência fiscal, não remanescendo qualquer utilização indevida de crédito fiscal.

Conclui afirmando que de acordo com a legislação pertinente e documentação apresentada a 2ª CJF mantenha a decisão proferida em primeira instância pela improcedência do Auto de Infração.

Em 22/02/2024 o recorrente peticionou juntada do livro de apuração do ICMS (fls. 481 a 557), afirmando que *“... não houve nenhuma escrituração dos créditos, bem como não constam nos livros de apuração, não tendo o que se falar em utilização indevida de créditos”*.

Registrada o impedimento do Conselheiro João Vicente Costa Neto devido à participação do julgamento de piso.

## VOTO

O Auto de Infração acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, que foi julgado Improcedente pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, com valor total atualizado desonerado de R\$ 783.895,76 conforme demonstrativo pós julgamento de fl. 281 o que justifica o reexame da Decisão mediante interposição de Recurso de Ofício nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

Constato que na Decisão proferida de modo resumido foi apreciado pela 4ª JJF que:

- i) O lançamento tem respaldo nas planilhas de fls. 05 a 113, que relaciona as mercadorias, NCM, base de cálculo e o valor do imposto creditado;
- ii) O autuado refutou integralmente alegando não possuir sustentação fática, baseado em presunção genérica e incerta, sem observar as disposições legalmente exigidas para efeito de utilização ou não do crédito fiscal, por operação;
- iii) O autuante não estando mais lotado na INFAZ DE ORIGEM, prestou a informação o auditor fiscal Gilmar Santana Menezes, Cadastro nº 13.278.906-3 (estranho ao feito), afirmando (fl. 267) que: *“após análise, são procedentes as alegações da defesa para esta infração, tendo em vista que o ICMS só foi creditado para as mercadorias tributadas e que não estão relacionadas no anexo 01, do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012”*;
- iv) A 4ª JJF decidiu pela Improcedência do Auto de Infração, e recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Esta 2ª CJF decidiu converter o processo em diligência fiscal à ASTEC/CONSEF em 21/05/2021 (fl. 291/292) indicando no demonstrativo elaborado pela fiscalização constam mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, determinando que fosse feito a exclusão das mercadorias submetidas ao regime normal.

O diligente da ASTEC (fls. 294/296) alegou impossibilidade da realização da diligência fiscal, em razão de ter sido juntado ao processo cópias impressas dos demonstrativos e não ter acesso ao Sistema Integrado de Auditoria Fiscal (SIAF) que consta na base de dados do SPED, visto que para cumprir o determinado teria que digitar a planilha original separando as operações.

Em 23/02/2022, esta 2ª CJF encaminhou o processo em nova diligência fiscal (fl. 298) que foi realizada pelo auditor fiscal Gilmar Santana Menezes, Cadastro nº 13.278906-3 (estranho ao feito).

Informou que tomou como base o arquivo original, manteve os produtos constantes do Anexo 1 do RICMS/BA e excluiu as mercadorias submetidas ao regime normal, o que implicou na redução do débito original de R\$ 422.073,51 para R\$ 154.975,20 conforme demonstrativo de débito (fl. 303) e

analítico de fls. 304/408.

Cientificado do resultado da diligência, o recorrido por meio do seu advogado (fls. 453 a 457), contestou a afirmação do diligente quanto a utilização indevida de crédito fiscal, tendo juntado:

- I) planilhas anexas (Doc. 01 – fls. 459 a 471);
- II) livro de apuração do ICMS (fls. 481 a 557), afirmando que “... não houve nenhuma escrituração dos créditos, bem como não constam nos livros de apuração, não tendo o que se falar em utilização indevida de créditos”.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- 1) Conforme indicado na diligência fiscal de fl. 291, no levantamento fiscal foi identificado produtos enquadrados no regime de ST, a exemplo dos abaixo relacionados:

Produto	Protocolo ICMS	Produto	Prot. ICMS	Produto	Convênio ICMS
Luva	104/09 26/10	Lampada	17/85	Corantes	118/17
Arame	104/09 26/10	Pastilhas	26/10	Lubrificantes	110/17
Argamassa	104/09 26/10	Tubos (esgoto, soldável)	74/14	Tintas (latex)	118/17
CA 50	104/09 26/10			Pneu	85/93
Cabos (eletricidade)	104/09 26/10				
Caixa d'água	104/09 26/10				
Cubas	104/09 26/10				
Eletrodo	104/09 26/10				
Espelho	104/09 26/10				
Fechaduras	104/09 26/10				
Forro	104/09 26/10				
Lavabo	104/09 26/10				
Palha de aço	104/09 26/10				
Pias	104/09 26/10				
Porcelanato (revestimentos)	104/09 26/10				

- 2) Tomando por exemplo a primeira Nota Fiscal de nº 1.176.164 de 06/01/2015 indicado no demonstrativo refeito pelo diligente (fl. 304) de crédito indevido no valor de R\$ 787,81, a mesma consta no demonstrativo original elaborado pela fiscalização de fl. 6, que relaciona **porcelanatos e revestimentos**, totalizando o mesmo valor (R\$ 182,45 + R\$ 380,68 + R\$ 89,02 + R\$ 36,99).
- 3) A cópia do livro de Registro de Entrada de Mercadorias, gravado na mídia de fl. 264, juntado com a defesa indica lançamento da referida nota fiscal e valor creditado de R\$ 787,81, conforme abaixo reproduzido.

Dta	Esp	Ser	SubSerie	Mod	NumDoc	Emiss	CFOP	ValOper	VIBelcms	CST	Al.	Vllcms
06/01/2015	NF	1	n	55	1176164	T	2403	11.254,51	11.254,51	*010*	7	787,81

No que se refere a estes produtos (porcelanato e revestimentos), constato que o item 24, do Anexo 1 do RICMS/BA, vigente em 2015, previa enquadramento no regime de substituição tributária a aquisição de **Material de construção, acabamento, bricolagem ou adorno** (Protocolos ICMS 104/09 e 26/10), indicando diversos produtos, a exemplo dos itens 24.17 e 24.93 (2015) abaixo reproduzido que engloba pisos e revestimentos.

<b>24.93</b>	Blocos, placas, tijolos, ladrilhos, telhas e outros artefatos, de vidro prensado ou moldado, mesmo armado, para construção; cubos, pastilhas e outros artigos semelhantes – 7016	Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ
<b>24.17</b>	Revestimentos para pavimentos (pisos) e capachos de borracha vulcanizada não endurecida – 4016.91	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES, MG e RJ

Da mesma forma, o diligente no demonstrativo de fls. 304 a 339, relacionou as notas fiscais pertinentes a produtos enquadrados no regime de substituição tributária, a exemplo do mês de janeiro/2015 (fl. 304) totalizando R\$ 1.554,53 de crédito indevido, e indicou a descrição das mercadorias para o mesmo mês por nota fiscal de fls. 340 a 343, que teve valor original exigido de R\$ 4.858,27.

Constato que o demonstrativo intitulado Doc. 01 juntado às fls. 459 a 471, acerca do resultado da diligência fiscal, indicam apenas os créditos fiscais do ICMS por CFOP em cada mês nos



exercícios fiscalizados e não traz qualquer prova contra o resultado da diligência, que indicou as notas fiscais, mercadorias e produtos enquadrados no regime de substituição tributária, que houve utilização de crédito fiscal indevidamente relativo a produtos enquadrados no regime ST.

Da mesma forma, a cópia do livro RAICMS juntado às fls. 481 a 557, não faz prova da manifestação acerca do resultado da diligência fiscal, afirmando inexistir apropriação do crédito relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Tomando por exemplo o mês de janeiro/2015 a cópia juntada à fl. 481 indica montante de crédito apropriado no mês totalizando R\$ 7.854,75 indicando valores mais relevantes de créditos os indicados com os CFOPs 1102, 1152, 1949, 2949 e 2102, que se referem a compras para comercialização, que acrescido de outros créditos no resumo de fl. 483, totaliza R\$ 15.405,60. Resultou no mês SALDO CREDOR de R\$ 221.099,73 transportado para o período seguinte.

Neste mês (01/2015) a fiscalização acusou utilização indevida de crédito totalizando R\$ 4.858,27 que após a exclusão das mercadorias submetidas ao regime normal de tributação do ICMS efetuada pelo fiscal estranho ao feito, em cumprimento de diligência fiscal, resultou em utilização indevida dos créditos no mês de R\$ 1.554,53 conforme demonstrativo analítico de fl. 304, pertinente a mercadorias enquadradas no regime de ST.

Pelo exposto, concluo que o julgamento de Primeira Instância baseou se em informação fiscal prestada por fiscal estranho ao feito (fl. 267) que acolheu as alegações defensivas, sem ter analisado os documentos juntados com a defesa.

Porém, o mesmo auditor fiscal, em atendimento a diligência determinada por esta 2ª CJF (fls. 291/292 e 298), tomou como base os demonstrativos elaborados pelo autuante, excluiu os valores exigidos relativos as mercadorias submetidas ao regime normal de tributação do ICMS e manteve os valores pertinentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 9º e 29, § 4º da Lei nº 7.014/1996 c/c o art. 290 do RICMS/BA, que prevê que, ocorrida a substituição ou antecipação tributária, fica encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I da Lei, ficando vedado a utilização do crédito fiscal.

Consequentemente, as providencias saneadoras efetuadas no processo demonstram que a decisão ora recorrida que julgou improcedente o lançamento, contraria provas constantes do processo, cujo resultado de diligência oportunizado ao estabelecimento autuado, não carrou aos autos, provas capazes de elidir a acusação ajustada com os demonstrativos que lhe foram fornecidos.

No que se refere ao pedido que as intimações sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada, observo que não há qualquer impedimento, desde que a intimação seja feita em conformidade com o disposto no art. 108 e parágrafos do RPAF/BA.

Portanto, fica modificada a decisão recorrida de IMPROCEDENTE para PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, com redução do débito de R\$ 422.073,51 para R\$ 154.975,20 conforme demonstrativo de débito de fl. 303, abaixo reproduzido.

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Julgado 2ª CJF	Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Julgado 2ª CJF
31/01/2015	09/02/2015	4.858,27	1.554,53	31/07/2016	09/08/2016	7.082,45	170,04
28/02/2015	09/03/2015	3.357,29	128,05	31/08/2016	09/09/2016	15.437,68	606,31
31/03/2015	09/04/2015	815,3	362,54	30/09/2016	09/10/2016	12.429,19	573,5
30/04/2015	09/05/2015	1.917,36	361,82	31/10/2016	09/11/2016	6.879,83	293,01
31/05/2015	09/06/2015	2.993,41	178,88	30/11/2016	09/12/2016	7.474,37	116,23
30/06/2015	09/07/2015	4.123,86	1.231,80	31/12/2016	09/01/2017	13.134,52	460,52
31/07/2015	09/08/2015	1.571,68	568,33	31/01/2017	09/02/2017	12.546,00	3.818,83
31/08/2015	09/09/2015	3.084,12	489,72	28/02/2017	09/03/2017	18.571,56	5.753,17
30/09/2015	09/10/2015	3.028,13	2.056,31	31/03/2017	09/04/2017	11.035,27	4.646,42
31/10/2015	09/11/2015	3.154,79	1.329,81	30/04/2017	09/05/2017	13.050,68	3.869,72
30/11/2015	09/12/2015	3.690,83	329,25	31/05/2017	09/06/2017	20.530,13	10.512,86
31/12/2015	09/01/2016	10.550,24	8.714,64	30/06/2017	09/07/2017	10.769,25	3.989,23
31/01/2016	09/02/2016	7.309,20	0	31/07/2017	09/08/2017	21.205,74	4.786,24
29/02/2016	09/03/2016	7.777,09	58,05	31/08/2017	09/09/2017	17.850,77	3.882,00
31/03/2016	09/04/2016	72.463,32	66.827,23	30/09/2017	09/10/2017	19.855,97	4.538,62
30/04/2016	09/05/2016	11.875,04	1.189,62	31/10/2017	09/11/2017	12.859,01	3.717,63

31/05/2016	09/06/2016	8.060,99	3.828,79	30/11/2017	09/12/2017	13.008,06	4.872,55
30/06/2016	09/07/2016	16.206,37	3.121,59	31/12/2017	09/01/2018	21.515,74	6.037,36
				Total		<b>422.073,51</b>	<b>154.975,20</b>

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, restabelecendo procedência do valor exigido de R\$ 154.975,20.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278987.0012/18-2, lavrado contra **MATA CAMPOS & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 154.975,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no do art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

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

