

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279462.0038/22-9
<b>RECORRENTE</b>	- MAGAZINE LUÍZA S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0195-03/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 20/05/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0132-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. As próprias Autuantes, após a conversão do feito em diligência, reconhecem que foram glosados créditos de ICMS relativos à diferença entre a MVA e o valor das operações realizadas (artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96), que não se confundem com os créditos correspondentes ao ICMS Normal e ST sobre as operações interestaduais (artigo 301 do RICMS/BA), objeto da autuação, recalculando o valor da infração e reduzindo o crédito constituído para zero. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pelo Autuado em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0195-03/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 12/12/2022, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 351.112,66, acrescido da multa de 60%, em razão do recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

Destacaram as Autuantes, na descrição dos fatos, que o Autuado teve o crédito do ICMS Ressarcimento ST apropriado no livro Registro de Apuração do ICMS, sob a rubrica Ajustes de Crédito, em valor superior ao determinado na legislação, nos meses de fevereiro e de maio a dezembro de 2018. Complementaram, ainda, as Autuantes, o seguinte:

*“Contribuinte tem direito ao ressarcimento do ICMS Normal e ST, quando procede a saída interestadual de mercadorias que já fora objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total. Devendo observar as regras contidas na legislação, especialmente a prevista no § 3º do art. 301 do RICMS/Ba, a saber:*

*‘Art. 301. Nas operações interestaduais para estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, se as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo:*

*I - o remetente utilizará como crédito fiscal o imposto incidente na operação de aquisição mais recente das mesmas mercadorias, no quadro Crédito do Imposto - Outros Créditos\* do Registro de Apuração do ICMS, total ou proporcionalmente, conforme o caso;*

*II - para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originalmente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:*

*...*

*§ 1º Em substituição ao procedimento recomendado no caput, poderá o contribuinte:*

*I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS; 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.*

§ 2º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser resarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 3º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.

...

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 18/10/2023 (fls. 98 a 106) e concluiu pela Procedência, por unanimidade, do Auto de Infração nos seguintes termos:

**"VOTO"**

O defendente arguiu nulidade do lançamento fiscal. Disse que a autoridade lançadora sequer intentou elucidar – menos ainda fundamentar – o racional do cálculo realizado para alcançar os créditos fiscais aduzidos pela fiscalização como corretos. Ao assim proceder, disse que se finda por, senão de todo impedir, em muito obstar, a análise pelo contribuinte dos cálculos utilizados pela fiscalização, para obter os valores ora vindicados, em evidente prejuízo ao seu direito de defesa, constatação capaz de ensejar, por si só, na nulidade do lançamento vergastado, ante a ausência de liquidez e certeza do crédito tributário.

Examinando os elementos que compõem este processo, verifico que tais alegações não correspondem aos fatos. A acusação fiscal no Auto de Infração, fl.01, aliado ao demonstrativo fls. 15 a 19, planilhas contidas no CD e entregue via DTE fls.20/27, que sustentam a infração, não deixam dúvida quanto a irregularidade apurada em ação fiscal. Consta ainda, na descrição dos fatos, que o Autuado teve o crédito do Ressarcimento ST, apropriado no livro Registro de Apuração do ICMS, sob a rubrica Ajustes de Crédito, em valor superior ao determinado na legislação.

Sendo assim, relativamente às questões formais, após a análise dos elementos constantes nos autos, verifico que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato, que é a constituição do crédito tributário recolhido a menos aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Observo, por conseguinte, que o PAF está revestido das formalidades legais, não havendo violação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Dessa forma, constato não ter ocorrido quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

No mérito, o defendente foi acusado de ter realizado recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na apuração do valor do imposto. O Autuado teve o crédito do Ressarcimento ST, apropriado no livro Registro de Apuração do ICMS, sob a rubrica Ajustes de Crédito, em valor superior ao determinado na legislação, nos meses de fevereiro, maio a dezembro de 2018.

O defendente alegou, que não teria cometido esta infração, considerando que tem direito ao ressarcimento do valor do ICMS-ST recolhido antecipadamente aos cofres estaduais, ante a não concretização da operação presumida dentro do território baiano. Para tanto, disse que o sujeito passivo deve atentar-se à sistemática de ressarcimento estabelecida nos artigos 301 e 302 do RICMS/BA, os quais permitem, a imediata tomada de crédito na escrita fiscal do administrado. Afirmou que foi justamente nestes moldes que procedeu a empresa quando do aproveitamento dos créditos fiscais de ICMS-ST em discussão.

Em sede de informação fiscal, uma das Autuantes explicou, que o contribuinte optou por renunciar ao encerramento da fase de tributação das mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 9º - A da lei 7.014/96 e do Decreto 21.542/22. Sua renúncia ficou corroborada por meio do Processo SEI, onde o defendente solicitou a restituição do ICMS pago a maior para todas as operações (internas e interestaduais) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos exercícios 2016 a 2021, conforme cópia do pedido anexo ao PAF.

Sobre a matéria, observo que a imputação fiscal em lide tem como fundamento as regras impostas no parágrafo 1º, do art. 9º-A da Lei 7.014/96, ou seja, cobrança de ICMS em razão da renúncia do contribuinte em permanecer sob a égide do regime de Substituição Tributária.

Assim, nos termos do art. 9º-A da Lei Estadual nº 7.014/96, harmonizado com o entendimento do Tema nº 201 do STF, referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, o Autuado protocolou no SIPRO/SEI Processo SEI 013.1408.2022.0059805-14, solicitando a restituição do ICMS pago a maior, para todas as operações mercantis (internas e interestaduais) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos exercícios 2016 a 2021, conforme cópia do pedido anexo ao PAF fls. 74/88.

Saliento que o requerente ao formalizar o pedido de restituição está sujeito às regras impostas no supracitado §

1º, do art. 9º-A da Lei 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, devendo o Fisco exigir a diferença apurada nos casos de vendas efetivadas com preço superior à base de cálculo presumida.

Sobre o tema, para maior clareza, reproduzo as regras estabelecidas nos arts. 9º e 9º-A da Lei nº 7.014/96, que foi acrescentado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, in verbis:

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 9º. Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.*

*Art. 9º-A. - O contribuinte que praticar preço de venda inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária poderá apresentar pedido de restituição.*

*§ 1º. O pedido de restituição de que trata o caput deste artigo implica na renúncia ao encerramento da tributação prevista no art. 9º desta Lei, cabendo ao Fisco realizar as atividades inerentes à fiscalização das operações realizadas pelo contribuinte, devendo exigir a diferença apurada nos casos em que se verificar preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida, prevista na legislação, para fins de antecipação ou substituição tributária.*

*§ 2º Nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional, a restituição somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.*

*§ 3º O requerimento de que trata o caput deste artigo deve vir, também, acompanhado de demonstrativo com vinculação da nota fiscal de entrada à nota fiscal de saída, identificação das bases de cálculo adotadas e valores do imposto devido e cobrado.*

*§ 4º Deferido o pedido, a restituição do valor do indébito será realizada em parcelas mensais e sucessivas em número igual ao de meses em que ocorreram os pagamentos indevidos.*

*§ 5º A análise e deliberação do pedido de restituição pela Secretaria da Fazenda deverá ocorrer no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contados do protocolo do requerimento.*

*Da leitura dos dispositivos transcritos depreende-se claramente, o acerto da fiscalização que se atreve a aplicação da legislação de regência.*

*O defendente argumentou, que a cobrança do imposto em riste, está calcada na alegação fiscal de que teria se creditado de valor a maior do que o devido, a título de ressarcimento por quebra de cadeia interna durante o período autuado, ensejando na diferença glosada. Disse que a conclusão de falta de recolhimento de ICMS se baseia em levantamento fiscal deturpado, e a quantia dita pelo fisco como escriturada pela contribuinte a título de ressarcimento por quebra de cadeia interna, não corresponde ao efetivamente aproveitado pela empresa. Afirmou que o numerário considerado pela autoridade fiscal foi obtido a partir da análise dos créditos objetos de ressarcimento no geral, lançados na escrituração da autuada naquele período, estando aí incluídos os valores resarcidos a título de diferença de MVA, e não só por quebra de cadeia interna.*

*Afasto estas alegações, visto que o defendente não apontou, com base no levantamento fiscal, quais seriam estas operações, nem trouxe a luz desse processo, elementos com o condão de provar o alegado.*

*Sobre o levantamento fiscal, fls. 15 a 19, constato que é composto por duas planilhas. Na primeira, se demonstra o número da nota fiscal, chave de acesso, data, origem, item de mercadoria, valor da operação e outros elementos que explicam como foi efetuado o cálculo do imposto. Na segunda planilha, se demonstrou a diferença entre o valor do imposto devido, e o valor do imposto lançados no livro de Apuração do ICMS. As citadas planilhas foram entregues ao Autuado lhe possibilitando munir-se dos elementos necessários para se contrapor a acusação fiscal.*

*Caberia ao defendente, apontar nestas planilhas, quais os documentos, que conforme alegado em sua defesa, não se referiam ao pedido de ressarcimento do ST, mas sim, a valores resarcidos a título de diferença de MVA, e não só por quebra de cadeia interna, o que objetivamente, não ocorreu.*

*O Autuado afirmou ainda, que as multas exponenciadas no presente lançamento de ofício, significam um enriquecimento ilícito do Estado. Requereu que fosse, ao menos, reduzido o valor da multa fixada de 60% para 20% do montante do débito principal apurado, em obediência ao princípio do não confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF/88.*

*Saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para a irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ademais, observo que este Órgão julgador não possui competência para cancelar ou reduzir penalidade aplicada por descumprimento de obrigação tributária.*

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

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 118 a 152, mediante o qual aduz as razões a seguir expostas.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Acórdão JJF nº 0195-03/23-VD pela inobservância do contraditório e da ampla defesa, na medida em que:

- i) O Autuado, ora Recorrente, em inobservância ao artigo 137, I, “b” do RPAF/BA, não foi intimado para se manifestar sobre a Informação Fiscal, através da qual foram prestadas informações novas no sentido de que “*o contribuinte optou por renunciar ao encerramento da fase de tributação das mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 9º-A da Lei nº 7.014/96 e do Decreto 21.542/22.*”
- ii) A decisão não analisou todos os tópicos da impugnação fiscal, deixando de tratar sobre o tópico 4, no qual o Recorrente aponta para a necessidade de reconhecimento da improcedência/nulidade da autuação, tendo em vista a necessidade de refazimento da escrita fiscal para a apuração do imposto devido.
- iii) O Recorrente renunciou ao encerramento da fase de tributação previsto no artigo 9º da Lei nº 7.014/96, bem como à definitividade da base de cálculo, de maneira que, com isso, possa realizar o pedido de restituição previsto no artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96. Assim, conclui que a referida renúncia não prejudica a análise do mérito da defesa, que deve, em verdade, ser apreciada na medida em que a renúncia é requisito essencial aos pedidos de restituição realizados por ela;
- iv) Apesar de a decisão afirmar que o Auto de Infração está consubstanciado no parágrafo 1º do artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96, na realidade ele possui fundamentação legal nos artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96 c/c o artigo 305 do RICMS/BA, com imputação da sanção prevista no art. 42, II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Com isso, a JJF entende que o lançamento não é nulo, pois não haveria deficiência na fundamentação legal. No entanto, argumenta que, em nenhum momento, o Recorrente pede o reconhecimento da nulidade em razão de deficiência da fundamentação, mas sim em virtude de, na apuração do valor em exigência, terem sido cometidos equívocos que comprometeram a própria liquidez do crédito tributário (a autoridade lançadora desconsiderou mais de 600 operações de saídas interestaduais de mercadorias cujo imposto havia sido recolhido antecipadamente aos cofres baianos, bem como deixou de elucidar o racional do cálculo realizado para alcançar os créditos fiscais apontados como corretos).

Defende a improcedência da autuação pelo fato de que seria necessário o refazimento da escrita fiscal para a apuração do saldo devedor supostamente existente, o que, por não ter sido feito, acarreta a nulidade da autuação. Relata que as Autuantes entenderam que, apurado suposto crédito menor do que o tido como devido pela empresa, bastaria glosar os valores supostamente apropriados irregularmente e proceder com a cobrança da quantia resultante.

Pondera, contudo, que, uma vez visualizada uma acusação dessa natureza, ela não necessariamente importa na ausência de recolhimento do tributo aos cofres estaduais. Sustenta que, em razão da sistemática de apuração, que rege o ICMS, de confronto mensal do montante de créditos e débitos do imposto, é perfeitamente possível que, lançados determinados valores a título de ICMS, o montante de débitos do período permaneça menor do que o total de créditos mantidos e, nessa situação, a despeito da infração, imposto algum terá deixado de ser recolhido.

Ademais, argumenta que a quantia dita pelo fisco como escriturada pela contribuinte a título de resarcimento por quebra de cadeia interna não corresponde ao efetivamente aprovado pela empresa. Afirma que o valor considerado pelas Autuantes foi obtido a partir da análise dos créditos objeto de resarcimento **no geral**, lançados na escrituração da autuada naquele período, estando aí incluídos os valores resarcidos a título de diferença da MVA (e não só por quebra de cadeia interna). Afirma que, ao proceder dessa forma, as Autuantes confundiram as quantias

creditadas pela empresa em decorrência de o fato gerador presumido não ter se realizado no território baiano e aquelas advindas de saídas que se efetivaram dentro do Estado da Bahia, mas em valor inferior ao presumido, utilizado como base de cálculo do ICMS-ST recolhido.

Aduz que, ao contrário do quanto entendeu a JJF, o Recorrente comprovou que, do total de R\$ 8.579.026,13 considerado no levantamento fiscal como aproveitado por quebra de cadeia interna, R\$ 379.417,47 correspondem, em verdade, a créditos fiscais apropriados em razão de diferença de MVA, exata causa da diferença de R\$ 351.112,66 glosada pela fiscalização. Destaca que o valor a que a empresa fazia jus a título de quebra de cadeia interna sequer foi aproveitado em sua inteireza, tendo sido lançada, em sua escrituração, quantia inferior até mesmo àquela indicada como “correta” pelas Autuantes (enquanto as Autuantes reconhecem como direito da impugnante o valor de crédito por cadeia interna o montante de R\$ 8.588.203,31, a empresa apenas lançou em sua escrita o total de R\$ 8.199.608,66).

Por fim, argumenta o Recorrente que a multa aplicada, no caso em exame, é confiscatória e deve ser reduzida para 20% do montante do débito principal apurado, em consonância com o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, esposado, entre outros julgados, no julgamento da ADI 551-1/RJ, que atenta para a necessidade de que haja proporcionalidade entre os meios utilizados para se atingir os fins desejados.

Em sessão suplementar realizada no dia 31 de janeiro de 2024, essa 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o processo em diligência (fls. 164 e 165) às Autuantes ou ao preposto fiscal designado para se pronunciar sobre todos os argumentos ventilados pelo Autuado em sua defesa e em seu Recurso Voluntário, analisando a documentação comprobatória carreada aos autos pelo contribuinte e enfrentando especialmente sobre determinados pontos indicados. Em cumprimento ao quanto solicitado, as Autuantes se pronunciaram nos autos (fls. 168 a 175), aduzindo o seguinte:

- i. Em relação à alegação de que as Autuantes desconsideraram “*mais de 600 (seiscentas) operações de saídas interestaduais de mercadorias cujo imposto havia sido recolhido antecipadamente aos cofres baianos*”, acataram 78 itens, correspondentes ao exercício de 2018, de mercadoria ST e acrescentaram mais 12 itens pela correção da situação tributária dos bens;
- ii. No que diz respeito à alegação de necessidade de refazimento da escrita fiscal para a apuração do saldo devedor, as Autuantes destacam que esse procedimento não foi necessário, pois a filial autuada apurou saldo de ICMS zero em todos os meses, uma vez que transferiu o saldo devedor do período para outro estabelecimento da empresa, conforme se pode verificar no livro Registro de Apuração do ICMS;
- iii. No tocante a alegação de que os créditos lançados na escrituração da autuada se referem a quebra de cadeia interna e de diferença de MVA, as Autuantes reduziram a zero o valor da infração, tecendo, na oportunidade, as seguintes considerações:
  - a) No presente lançamento, de fato, somente foram analisadas as operações interestaduais com mercadorias ST;
  - b) Relativamente ao direito de restituição do ICMS pago a maior em função da MVA presumida ser superior a MVA efetiva, o marco temporal se deu a partir de novembro de 2016, com o novo entendimento do STF no julgamento do RE 593.849/MG;
  - c) Apesar disso, a regulamentação da restituição só ocorreu com o Decreto nº 21.542 de 3 de agosto de 2022, de modo que, até a regulamentação, o contribuinte não sabia como apurar e lançar esse crédito na escrituração fiscal, tendo o Autuado optado por utilizar a mesma metodologia das operações interestaduais, inclusive utilizando-se de rubrica semelhante para o lançamento do crédito no livro Registro de Apuração do ICMS.
  - d) Após a edição do Decreto nº 21.542/22, através do Processo SEI 013.1408.2022.0059805-14, o contribuinte solicitou o resarcimento do ICMS ST (por diferença da MVA efetivamente praticada) no montante de R\$ 21.969.051,62 para os exercícios de 2016 a 2021. No exercício de

2018, o montante solicitado foi no valor de R\$ 7.278.219,93.

- e) Diante das provas e justificativas apresentadas pelo contribuinte, concordam em excluir o crédito correspondente à diferença de MVA sobre as operações internas, no valor de R\$ 379.417,47, pois o mesmo será apreciado dentro do processo SEI mencionado.

O contribuinte se manifestou nos autos às fls. 180 a 189, oportunidade em que pugnou pela confirmação das conclusões alcançadas pelas Autuantes e pelo reconhecimento da total improcedência da infração objeto do presente Auto de Infração.

Registrada o advogado Dr. Leonilson Lucena na sessão de videoconferência que acompanhou o julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto com amparo no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/BA, em face do Acórdão de nº 0195-03/23-VD, proferido pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em exame.

Preliminarmente, sustenta o Autuado, ora Recorrente, que o presente processo pedece de vícios de nulidade, pelos seguintes motivos:

- i) Em inobservância ao artigo 137, I, “b” do RPAF/BA, não foi intimado para se manifestar sobre a Informação Fiscal, através da qual foram prestadas informações novas no sentido de que “*o contribuinte optou por renunciar ao encerramento da fase de tributação das mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 9º-A da Lei nº 7.014/96 e do Decreto nº 21.542/22*”.
- ii) A decisão não analisou todos os tópicos da impugnação fiscal, deixando de tratar sobre o tópico 4, no qual o Recorrente aponta para a necessidade de reconhecimento da improcedência/nulidade da autuação, tendo em vista a necessidade de refazimento da escrita fiscal para a apuração do imposto devido;
- iii) A renúncia ao encerramento da fase de tributação e à definitividade da base de cálculo não prejudica a análise do mérito da defesa, que deve, em verdade, ser apreciado na medida em que a renúncia é requisito essencial aos pedidos de restituição realizados por ela;
- iv) O pedido de reconhecimento da nulidade, ao contrário do quanto disposto na decisão recorrida, foi realizado em virtude de, na apuração do valor em exigência, terem sido cometidos equívocos que comprometeram a própria liquidez do crédito tributário (a autoridade lançadora desconsiderou mais de 600 operações de saídas interestaduais de mercadorias cujo imposto havia sido recolhido antecipadamente aos cofres baianos, bem como deixou de elucidar o racional do cálculo realizado para alcançar os créditos fiscais apontados como corretos).

Em relação ao quanto disposto item “iv”, de que as Autuantes desconsideraram que, em relação à 600 operações, o imposto foi recolhido antecipadamente aos cofres baianos e deixaram de elucidar o racional do cálculo realizado para alcançar os créditos fiscais tidos como devidos, entendo que a arguição de nulidade não prospera, pois a autuação veio acompanhada do demonstrativo (constante na mídia de fl. 20) através do qual foi possível identificar os critérios com base nos quais o crédito tributário constituído foi calculado.

Não por outra razão, a Autuada, exercendo os seus direitos ao contraditório e a ampla defesa, apresentou impugnação e Recurso Voluntário, apontando equívocos do Auto de Infração e da própria planilha a ele anexa, parte dos quais foram acolhidos pelas Autuantes, que reconheceram, inclusive, que, em relação a 78 itens (fls. 168 a 175), o imposto realmente havia sido recolhido antecipadamente aos cofres baianos como alega.

Assim, no mesmo sentido do quanto disposto na decisão recorrida, entendo que não há motivos para se concluir pela nulidade da autuação, que possui todos os requisitos essenciais, em total conformidade com o que determina a legislação, especialmente o quanto disposto pelo artigo 39 do RPAF/BA.

Em relação ao argumento de que a JJF não teria apreciado os fundamentos desenvolvidos no tópico 4 da defesa, destaco que, conforme entendimento sedimentado do próprio Superior Tribunal de Justiça (espostado, a exemplo, no EDcl no MS 21.315-DF) o julgador não é obrigado a enfrentar todas as alegações suscitadas pela parte, bastando que se pronuncie sobre os fundamentos que subsidiaram a motivação para a tomada de sua decisão.

Apenas caso o argumento fosse capaz de infirmar a conclusão alcançada pelo julgador é que caberia que se falar na necessidade de pronunciamento a respeito e, consequentemente, na nulidade da decisão, o que, contudo, não é o caso da alegação da necessidade de refazimento da escrita fiscal. Consoante mesmo esclarecido pelas Autuantes, na Informação Fiscal prestada às fls. 168 a 175, a realização desse procedimento não foi necessário “*pois a filial autuada apurou saldo de ICMS zero em todos os meses, uma vez que transferiu o saldo devedor do período para outro estabelecimento da empresa, conforme se pode verificar no livro Registro de Apuração do ICMS*”.

No que concerne à alegação preliminar de que a decisão recorrida padeceria de nulidade pelo fato de não ter sido intimado para se manifestar sobre a Informação Fiscal, através da qual foram prestadas informações novas, concordo com o contribuinte.

O Auto de Infração foi lavrado em virtude de ter o contribuinte recolhido a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Segundo as Autuantes, isso ocorreu, pois o “*crédito de ICMS Ressarcimento ST foi apropriado no Registro de Apuração do ICMS – sob a rúbrica Ajustes à Crédito – em valor superior ao determinado pela legislação*”. Ponderaram as Autuantes, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que “*o contribuinte tem direito ao ressarcimento do ICMS normal e ST, quando procede a saída interestadual de mercadorias que já fora objeto de recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total*”, devendo observar “*as regras contidas na legislação, especialmente a prevista no § 3º do art. 301 do RICMS/BA*”.

Na Informação Fiscal de fls. 76 a 78, por sua vez, as Autuantes entenderam pela impossibilidade de apreciação do mérito da defesa pelo fato de o contribuinte ter optado por renunciar ao encerramento da fase de tributação, oportunidade em que realizou a juntada, nos autos, da petição administrativa apresentada pelo contribuinte com essa finalidade (fls. 79 a 86).

“*A análise do mérito dessa infração fica prejudicada, visto que o contribuinte optou por renunciar ao encerramento da fase de tributação das mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 9º-A da lei 7.014/96 e do Decreto 21.542/22.*

“*A renúncia supracitada, ficou corroborada por meio do Processo SEI 013.1408.2022.0059805-14, onde solicitou a restituição do ICMS pago a maior para todas as operações (internas e interestaduais) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos Exercícios 2016 a 2021, conforme cópia do pedido em anexo.”*

Entendo que a menção ao artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96, a juntada de petição de renúncia e o fato de o contribuinte renunciar ao encerramento da fase de tributação ser ventilado, pelas Autuantes, como óbice para a análise do mérito da defesa constituem elementos novos nos autos, motivo pelo qual deveria ser o Recorrente intimado para se manifestar sobre eles em atenção ao quanto disposto no artigo 137, I, “b” do RPAF/BA, bem como aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Apesar disso, pelo fato de, conforme melhor será explanado quando da análise de mérito do recurso, quando da conversão do presente feito em diligência, as próprias Autuantes acolherem parte dos fundamentos recursais e reconhecerem a necessidade de redução a zero do valor da Infração (fls. 168 a 175), sobre a qual manifestou concordância o Recorrente (fls. 180 a 184), deixo de declarar a nulidade suscitada em razão de não ensejar, na linha a ser desenvolvida no presente voto, qualquer prejuízo ao contribuinte.

Por fim, entendo que o argumento de que a renúncia ao encerramento da fase de tributação (item “iii”) não poderia ensejar a impossibilidade pela JJF de análise de mérito da defesa não implica na nulidade da decisão recorrida, uma vez que, em verdade, revela o inconformista do Recorrente com o quanto decidido, que será apreciado quando da análise do mérito recursal, o que farei a seguir.

Conforme exposto, a autuação se refere ao aproveitamento de crédito fiscal em importe superior ao que a empresa faria jus no período, em decorrência de “saída interestadual de mercadorias que já foram objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total”.

As próprias Autuantes, quando, com a conversão do feito em diligência, se manifestaram nos autos (fls. 168 a 175), que no lançamento, somente foram analisadas às operações interestaduais. Esclareceram, ainda, que, o “entendimento da 1ª JJF/CONSEF para o AI 279462.0036/22-6 de igual teor e dessa mesma empresa foi de que o resarcimento do ICMS ST sobre as operações interestaduais (previsto no art. 301 do RICMS/Ba) não se confunde com o resarcimento do ICMS sobre as operações internas (previsto no art. 9º-A da Lei 7.014/96), e, de igual forma, determinou que fossem analisadas as alegações trazidas pelo autuado acerca dessa infração”.

Fixada essa premissa, as próprias Autuantes reconheceram que o pedido de renúncia ao encerramento da fase de tributação não constitui óbice à apreciação dos argumentos do Recorrente, que, nessa oportunidade, foram analisados. Com a devida análise, as Autuantes concluíram que “diante das provas e justificativas apresentadas pelo contribuinte concordamos em excluir o crédito correspondente à ‘diferença de mva sobre as operações internas’ no valor de R\$ 379.417,47, pois o mesmo será apreciado dentro do processo SEI supra” e recalcularam o valor da infração, reduzindo para zero.

Tendo em vista que é incontrovertido nos autos que foram glosados créditos de ICMS relativos à diferença entre a MVA e o valor das operações realizadas (artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96), o que não é objeto do presente processo, que, conforme mesmo reconhecido pelas Autuantes, tratou sobre o indevido creditamento de ICMS Normal e ST sobre as operações interestaduais (artigo 301 do RICMS/BA), concluo que descabe, nesse processo, adentrar na higidez desse creditamento, higidez que, inclusive, foi confirmada Autuantes na Informação Fiscal (fls. 168 a 175). Dito de outra forma, ainda que tais créditos não fossem legítimos, eles não poderiam, de todo modo, ser objeto de cobrança pelo presente Auto de Infração, pois isso implicaria, no meu sentir, na mudança do fulcro da autuação, o que entendo inadmissível por violar o devido processo legal.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 279462.0038/22-9, lavrado contra MAGAZINE LUÍZA S.A.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATORA

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS