

PROCESSO - A. I. Nº 207140.0017/22-9  
RECORRENTE - OXITENO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0096-02/23-VD  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/05/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0154-12/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE CONTRIBUINTE INDUSTRIAL QUE GOZA DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO DA BAHIA. EXIGÊNCIA DO ESTORNO DA PARTE QUE EXCEDE AO DÉBITO CORRESPONDENTE. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente a entradas de mercadoria no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal concedido por este Estado, quando se verificar, que o valor do imposto creditado é maior que o do imposto debitado. Irregularidade demonstrada nos autos. Afastada a preliminar de nulidade. Autuada não elidiu a infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0096-02/23-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/11/2022, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 299.875,00, referente a multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 001.005.028.** *O contribuinte deixou de efetuar o estorno do crédito fiscal de ICMS referente ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal concedido por este estado, quando se verificar que o valor do imposto creditado é maior que o do imposto debitado. Obtendo-se o valor do estorno da diferença entre ambos e considerando as operações de entrada e a da saída subsequente da mesma mercadoria - sem repercussão, para fatos geradores apurados em dezembro de 2019.*

*O autuante complementa informando que “Trata-se de aquisições de mercadorias oriundas da empresa OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICO LTDA. que, posteriormente foram destinadas à revenda”.*

**Enquadramento legal:** art. 312, inc. V do RICMS/2012 c/com o art. 34, incisos III e XV da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 23 a 36. O autuante prestou a informação fiscal às fls. 121 a 123.

A JJF concluiu pela decisão amparada na seguinte fundamentação:

**VOTO**

*O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de infração à legislação do ICMS, exigindo o pagamento da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal que deveria ter sido estornado e não foi. Infração tempestivamente impugnada.*

*O contribuinte foi notificado do início da ação fiscal em 10/10/2022, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 04 e 05, assim como posterior intimação para apresentação de informações, cuja ciência ocorreu em 13/10/2022, fls. 06 e 09.*

*Às fls. 10 a 13, constam apensados os demonstrativos analíticos e sintéticos da infração contendo todos os dados e informações necessárias à perfeita cognição da acusação, tanto assim que a autuada a contestou de forma precisa e objetiva.*

*A ciência da lavratura do Auto de Infração e sua consequente intimação para quitação ou apresentação de defesa administrativa, também enviada através do DT-e, ocorreu em 30/11/2022, fls. 15, 16, 19 e 20.*

*A defesa arguiu nulidade do lançamento ao apontar a existência de erros, equívocos e omissões, que o macularia de vício insanável, assim identificados: (a) não foi entregue Termo Circunstanciado da infração, portanto não foi demonstrada a motivação da exigência, impedindo o exercício da ampla defesa; (b) houve desrespeito ao fundamento legal de validade da norma jurídica tida por infringida; e (c) a multa imposta é desproporcional e desprovida de razoabilidade, maculando o lançamento de vício processual insanável, que implicaria na sua nulidade.*

*Inicialmente, ressalto que o denominado Termo Circunstanciado, amplamente utilizado ao ramo do direito processual penal, foi abordado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 5637/MG que versou sobre a competência para a lavratura de termo circunstanciado, conforme o Informativo STF nº 1046/2022, divulgado em 18/03/2022:*

***“O termo circunstanciado é o instrumento legal que se limita a constatar a ocorrência de crimes de menor potencial ofensivo, motivo pelo qual não configura atividade investigativa e, por via de consequência, não se revela como função privativa de polícia judiciária. A CF conferiu aos estados e ao Distrito Federal, a partir da competência concorrente, a competência para editar normas legislativas que garantam maior eficiência e eficácia na aplicação da Lei 9.099/1995. Esta norma federal viabiliza a lavratura do termo por qualquer autoridade legalmente reconhecida e não há impeditivo para que os estados-membros indiquem quais são elas ou, de qualquer modo, disciplinem essa atribuição”.***

*O vocábulo, consta no dicionário jurídico a seguinte definição: “É o termo lavrado pela autoridade policial assim que toma conhecimento da ocorrência de uma infração de menor potencial ofensivo. Sua finalidade é a mesma do inquérito policial, mas é realizado de maneira menos formal e sem a necessidade de colheita minuciosa de provas. Portanto, deve apontar as circunstâncias do fato criminoso e os elementos colhidos quanto à autoria, para que o titular da ação possa formar a opinio delicti”.*

*Ou seja, tudo leva ao entendimento que a peça inicial que formaliza no mundo concreto o Auto de Infração, no caso, impresso e apensado às fls. 01 e 02, associada ao Demonstrativo de Débito, fl. 03, apesar de formalmente não sê-lo, se presta a desempenhar satisfatoriamente a função do requerido Termo Circunstanciado, uma vez que contém claramente determinados e identificados (i) o titular do crédito tributário; (ii) a identificação do sujeito passivo, autuado; (iii) os dados da lavratura (data, número da ordem de serviço que autorizou o procedimento fiscalizatório, data, local e hora da lavratura do Auto e período fiscalizado); (iv) os formais vistos das autoridades superiores ao Fiscal autuante; (v) descrição dos fatos; (vi) identificação e descrição minuciosa da infração contatada; (vii) data de ocorrência do fato gerador; (viii) data de vencimento da obrigação tributária; (ix) valor da base de cálculo, percentual da multa sugerida e valor da multa; (x) indicação dos dispositivos legais tidos como infringidos; (xi) dispositivo legal referente a tipificação da multa sugerida; (xii) informações complementares; (xiii) intimação para recolher o débito reclamado; (xiv) o prazo para interposição de defesa; (xv) os percentuais de redução de multa correspondente a fase do processo, caso o débito seja quitado; (xvi) a identificação da autoridade fiscal autuante (cargo, nome e cadastro); (xvii) assinatura do autuante; e (xviii) demonstrativo dos cálculos do valor histórico do crédito tributário, acréscimos moratórios e valor atualizado do débito.*

*Quanto ao alegado desrespeito ao fundamento legal de validade da norma jurídica tida por infringida e a desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa sugerida, lembro que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do CTN.*

*A autoridade fiscal autuante ao desenvolver o roteiro de auditoria previsto na ordem de serviço, identificou ofensa ao art. 312, inc. V do Decreto nº 13.780/2012, combinado com o art. 34, inc. XV da Lei nº 7.014/96, fato que por dever de ofício, o determinou a proceder ao lançamento, com a aplicação da multa prevista na citada lei, no seu art. 42, inc. VII, alínea “b”.*

*Ainda quanto alegada desproporcionalidade e irrazoabilidades da multa sugerida, ressalto, mesmo que presentes no lançamento, não está no rol das possibilidades de nulidades do lançamento tributário, conforme art. 18 do RPAF/99.*

*Por outro lado, inobstante, possam ser pertinentes as arguições de ofensas a Constituição Federal, não cabe ao servidor fiscal, tampouco aos órgãos de julgamento administrativo discuti-las e sobre elas decidir, a teor do previsto no art. 167, incisos I e III do RPAF/99, ou seja, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Destarte, rejeito as arguições de nulidade.*

Ademais, constato que o Auto de Infração foi lavrado em observância a todas as exigências do Código Tributário Nacional, da Lei nº 7.014/96, do Decreto nº 7.629/99 - RPAF e do RICMS/2012, não tendo identificado qualquer ocorrência de fato ou procedimento que possa macular o processo de nulidade.

O devido processo legal foi observado e não identifiquei nenhuma preterição ao direito de defesa e contraditório do contribuinte.

Ao adentrar no mérito da infração, a defesa apresenta suas razões fundadas nos seguintes pilares:

- i) SOB o manto do princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, inc. XII, alínea “c” da Constituição Federal, a defesa aduziu não caber à legislação infraconstitucional impor limites ao direito de aproveitamento dos créditos do ICMS, cabendo a esta apenas disciplinar a aplicação da sistemática da não-cumulatividade, por intermédio da prescrição das normas reguladoras do procedimento de compensação;
- ii) O comando do art. 312, inc. V do RICMS/2012, não teria fundamento legal de validade, portanto, não poderia produzir efeito jurídico limitador da sistemática da não-cumulatividade, que configuraria em evidente desrespeito ao princípio da legalidade e da hierarquia das normas;
- iii) O Estado da Bahia, como signatário do Convênio ICMS 190/17, que dentre outras disposições, convalidou o benefício fiscal do Programa Desenvolve e promoveu a remissão sob qualquer forma do benefício ou incentivo, não pode ser juridicamente ignorada a sua aplicação, por se tratar de norma superveniente àquela citada como fundamento no caso concreto;
- iv) Não houve infração de natureza principal, assegura, mas, tão somente de natureza acessória, na medida em que não se identificou prejuízo ao Erário estadual, pois, trata-se de mero descumprimento de dever instrumental;
- v) Embora a autoridade fazendária tenha demonstrado a prática de conduta tida como infracional, não é possível, do ponto de vista lógico e jurídico, manter o lançamento de ofício quando o contribuinte apenas apurou saldo credor em sua escrituração fiscal;
- vi) Considerando que o contribuinte apresentou saldo credor no período, deveria ser possível promover a compensação dos referidos valores, numa espécie de “encontro de contas” entre o valor devido que fora apurado pelo Fisco e o valor do saldo credor que possui.

Inicialmente oportuno e pertinente relatar os fatos que levaram à lavratura do Auto de Infração decorrente da falta de estorno de crédito fiscal da entrada no estabelecimento de mercadorias provenientes de contribuinte industrial beneficiário de incentivo fiscal promovido pelo estado da Bahia, tendo sido constatado que o valor do imposto creditado é maior que o valor debitado nas saídas dessas mesmas mercadorias, especificamente por conta dos efeitos do gozo do benefício fiscal pela indústria fornecedora.

O autuante, por sua vez, informou que o crédito fiscal excedente identificado, decorreu de aquisições de mercadorias oriundas da empresa Oleoquímica e posteriormente revendida pela autuada, identificado quando nos exames das operações, comparou os valores lançados a débito do valor unitário nas operações de saídas em relação ao crédito unitário referente às entradas das mesmas mercadorias, tendo constatado que os valores debitados eram inferiores aos valores creditados, donde apurou o total das diferenças que resultou no valor de R\$ 499.791,66, restando caracterizado que o contribuinte infringiu o art. 312, inc. V do RICMS/2012, c/com o art. 34, incisos III e XV da Lei nº 7.014/96.

Ao analisar os papéis de trabalho, fls. 10 a 13, assim como os arquivos gravados no CD, fl. 14, constato que os valores de crédito do ICMS, que o Fiscal identificou como sendo necessário o estorno de parte deles, decorreu da apropriação dos valores a crédito, decorrente da aquisição dos produtos a seguir listados, todos provenientes da empresa industrial Oleoquímica Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda., CNPJ nº 07.080.388/0001-27, estabelecida no município baiano de Camaçari, que desenvolve a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 2029-1/00 - Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados anteriormente, e ainda a fabricação de biocombustíveis, exceto álcool, como secundária, sendo estas mercadorias posteriormente revendidas, cujos valores debitados na conta corrente do ICMS são menores que os valores creditados quando da aquisição destas mesmas mercadorias.

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
73713	ALKONAT 1214CL
74854	ALKONAT 1698 P (MERCADO EXTERNO)
74857	ALKONAT 1898 P (MERCADO EXTERNO)
74858	ALKONAT 1618 C30 P (MERCADO EXTERNO)
74921	ULTRASOL AP 1400
77303	ULTRASOL OP 1700
77524	GLICENAT GRAU USP
77538/80096	GLICENAT 99.7 USP KOSHER
77539/80097	GLICENAT 99.7 USP KOSHER
82479	ALKONAT 1618 C30 P



82495	GLICENAT USP
82800	ALKONAT 1618 C30 P MB

*Passando a analisar os argumentos da defesa, inicialmente refiro-me a alegação da possível violação ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS, saliento que das operações arroladas no levantamento, o contribuinte adquirente, ora autuada, faz jus ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, de acordo com o que determina a legislação em vigor, devendo ser utilizado para compensar os débitos oriundos das saídas que promove.*

*Isto não foi negado a autuada, tampouco questionado, motivo pelo qual, não vislumbro nenhuma ofensa ao citado Princípio, mas exige-se tão somente o estorno do crédito fiscal excedente ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, com base em dispositivo regulamentar indicado pelo autuante como infringido.*

*O citado dispositivo regulamentar foi introduzido no Regulamento do ICMS com o propósito de também evitar que através de planejamentos fiscais e tributários, contribuintes se beneficiassem do que é concedido em seus programas de incentivos fiscais, que condicionam a sua obtenção ao atendimento de premissas, em especial o desenvolvimento social e econômico do estado da Bahia.*

*Assim sendo, o legislador baiano condicionou o uso dos créditos decorrentes de aquisições de empresas beneficiadas por programas a exemplo do DESENVOLVE, que seja efetuado o estorno do valor excedente, no art. 312, inc. V do RICMS /2012, in verbis.*

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento: (...)*

*V - forem adquiridos de contribuinte industrial que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, exceto se autorizado mediante regime especial para transferência do valor do crédito fiscal excedido ao remetente para uso exclusivo na compensação do saldo devedor passível de incentivo.*

*Destarte, da leitura do dispositivo transcrito, resta clara a determinação regulamentar de estorno por parte do contribuinte que tenha adquirido mercadoria ou tomado serviço de terceiro, que tenha obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido pelo estado da Bahia, no montante em que exceder o imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, uma vez que o objetivo da norma é evitar que haja, por parte de contribuintes intermediários na cadeia produtiva, o acúmulo indevido de crédito fiscal por parte do adquirente, em razão da desoneração da cadeia produtiva, decorrente de benefício fiscal concedido ao estabelecimento industrial.*

*Nesse contexto, destaco que o transcrito dispositivo regulamentar encontra-se vigente e nos termos previstos no art. 125, incisos I e III da Lei nº 3.956/81 - COTEB, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Portanto, o CONSEF carece de competência para analisar a alegação de que o Princípio da Não-cumulatividade não poderia ter sido limitado por dispositivos infraconstitucionais ou de que as restrições impostas ao direito ao crédito devem ser consideradas inválidas, por colidirem com as disposições da Constituição Federal, conforme alegou a defesa.*

*Ressalto que o benefício fiscal a que se refere o autuante, conforme consignado na infração é o benefício que goza a remetente das mercadorias, a Oleoquímica Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda., refere-se aos benefícios do Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, concedidos pelo estado da Bahia aos contribuintes habilitados, dentre outros, destaco aqueles previstos no art. 2º, incisos I e II da Lei nº 7.980/2001, in verbis.*

*Art. 2º Fica o Poder Executivo autorizado a conceder, em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado, os seguintes incentivos:*

*I - dilação do prazo de pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 (setenta e dois) meses;*

*II - diferimento do lançamento e pagamento do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido.*

*Quanto ao prazo de pagamento do saldo devedor mensal do ICMS normal, decorrente do projeto incentivado, importante observar o disposto no art. 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002.*

*Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.*

*O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, habilitou a Oleoquímica Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda., a usufruir dos benefícios do programa, através da Resolução nº 14/2005, para produzir Álcoois Graxos, Ácidos Graxos e Glicerina, sendo-lhe concedidos os seguintes benefício:*

*I - diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas hipóteses de (a) entradas decorrentes de importação do exterior e nas aquisições internas de mercadorias especificadas; (b) nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação; (c) nas importações do exterior de ácido palmítico (NCM 2915.70.11), com base no inciso II-F, do art. 2º, do Decreto nº 6.734/97, para o momento da saída dos produtos resultantes da industrialização.*

*II - dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.*

*Também foi concedido o prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contado a partir do início das operações comerciais do projeto incentivado, sendo que sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado, incidirão juros correspondentes a 85% da TJLP, capitalizados ao ano.*

*O programa DESENVOLVE como tantos outros, inclusive presentes em todas as unidades da Federação concederam benefícios fiscais e financeiros/fiscais (isenções, reduções de base de cálculo, restituições, créditos presumidos, bem como quaisquer outros incentivos fiscais relativos ao ICMS) sem observar a necessidade de celebração de convênios na forma da Lei Complementar nº 24/75.*

*Esta circunstância finalizou com a edição da Lei Complementar nº 160/17 e a celebração entre as unidades da Federação do Convênio ICMS 190/17, sendo que a Bahia sancionou a Lei nº 14.033/2018, na qual, conforme art. 3º “Ficam reinstituídos os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relacionados nos Decretos nºs 18.270 de 16 de março de 2018 e 18.288, de 27 de março de 2018, instituídos por leis e decretos vigentes e publicados até 08 de agosto de 2017”.*

*Através do Decreto nº 18.270/2018 o executivo baiano publicou a relação de todos os atos normativos, com base na Lei Complementar nº 160/2017 e no Convênio ICMS 190/17, convalidando todos os seus atos, editados até então, relativos a incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, onde, dentre os atos listados, está a Lei nº 7.980/2001, que instituiu o Programa DESENVOLVE e o Decreto nº 8.205/2002, que aprovou o seu regulamento.*

*Não é crível a arguição da defesa de que o Programa Desenvolve não concede benefício fiscal que implique na desoneração tributária, uma vez que os contribuintes habilitados, quando antecipam o pagamento da parcela do ICMS antecipada, desfruta do desconto de até 90%, conforme previsto no art. 6º do Decreto nº 8.205/2002, que na prática se traduz em desoneração de tributo.*

*Constato não ter cabimento a alegação da defesa, de que se justificaria a lisura dos créditos fiscais apropriados devido a convalidação e remissão dos créditos tributários validados pela Lei Complementar nº 160/2017 e pelo Convênio ICMS 190/2017, pois, não se está negando o direito a apropriação do crédito fiscal decorrente da efetiva operação do industrial ao adquirente, como dito linhas acima, mas, tão somente exige-se o estorno de crédito excedente, relativo às mercadorias produzidas por contribuintes que gozam de incentivos em observância ao já transcrito dispositivo do RICMS/2012.*

*De todo o exposto, concluo que agiu corretamente o atuante e, portanto, tenho a infração como subsistente, cuja questão é recorrente neste CONSEF que já prolatou diversas decisões, em todas mantendo a exigência tributária, consoante Acórdãos CJF nº 0111-11/20, que manteve a decisão de piso conforme Acórdão nº 0236-01/19 e outros como os Acórdão CJF nº 0180-04/22-VD e CJF nº 0018-12/23-VD.*

*Quanto à possibilidade aventada pela defesa no sentido de promover a compensação dos referidos valores, numa espécie de “encontro de contas” entre o valor devido que fora apurado pelo Fisco, no presente lançamento e os valores dos saldos credores que possui, registro que não existe autorização legal para adotar tal procedimento, portanto inaplicável.*

*Em relação ao pedido de relevação da multa sugerida, lembro que a multa proposta é prevista na Lei nº 7.014/96 tipificada para a infração apurada.*

*Como dito linhas acima, os órgãos de julgamentos administrativos estão impedidos, por força do art. 125 do COTEB de negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, assim como previsto no art. 167, inc. III do RPAF/99.*

*Também não compete aos órgãos de julgamento administrativo decidir pela redução ou dispensa das multas por descumprimento de obrigação acessória, desde que comprovado que as infrações não tenham sido praticadas com dolo, fraude ou simulação e não tenham concorrido para a falta de recolhimento do imposto, tendo em vista que o art. 81 do COTEB, foi revogado tacitamente pela Lei nº 4.826/89, com efeitos até 28/02/1989.*

*Ademais, não aplicável também o disposto no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, vez que, este dispositivo também foi revogado pela Lei nº 14.183/19, com efeitos a partir de 13/12/2019, razão pela qual, indefiro o pedido.*

*Por fim, considerando a necessidade de o contribuinte ajustar os créditos apropriados, deverá ser providenciada o estorno dos créditos fiscais indevidamente apropriados, remento que as autoridades responsáveis pela fiscalização, adote gestão para que confirme o estorno dos valores tidos como indevidos.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Os advogados apresentam peça recursal às fls. 150/65, tecendo os mesmos argumentos, que transcreve abaixo resumidamente.

Inicialmente, relatou quanto à tempestividade, trouxe o objeto da lide processual (reproduzindo a infração e destacando a penalidade ora exigida).

Defende quanto à **juridicidade do lançamento tributário**. O crédito tributário é o direito do Poder Público de cobrar valores de particulares quando ocorre o fato gerador do tributo, conforme definido em lei. Esse vínculo cria uma relação jurídica entre o Estado (credor) e o contribuinte (devedor), sendo uma obrigação patrimonial. A obrigação principal surge com o fato gerador e exige o pagamento do tributo ou penalidade; já a obrigação acessória decorre da legislação e impõe deveres administrativos, sem caráter patrimonial.

Para que o crédito tributário exista, a lei deve definir de forma clara e completa todos os elementos do tributo, como sujeito ativo e passivo, fato gerador, base de cálculo, alíquota, momento e local do fato jurídico. A constituição do crédito só é válida se todos esses requisitos forem realmente cumpridos, respeitando os princípios da legalidade e da tipicidade, que garantem segurança e certeza jurídica.

No caso concreto mencionado, foram apontados erros no Auto de Infração: ausência de Termo Circunstanciado que justificasse a cobrança, falta de base legal adequada e imposição de multa desproporcional, violando princípios constitucionais e processuais, o que leva à necessidade de anulação do lançamento e reforma da decisão recorrida.

Alega sobre a **legitimidade do procedimento adotado pela recorrente, não cumulatividade, o dever instrumental e ausência de lesão ao erário estadual**. A Recorrente, contribuinte regular do ICMS, foi autuada pelo Fisco estadual por não ter estornado crédito de ICMS relativo à entrada de mercadoria oriunda de empresa beneficiada por incentivo fiscal concedido pelo Estado da Bahia. Segundo o Fisco, o valor do crédito excedeu o imposto devido na saída da mesma mercadoria, o que exigiria o estorno conforme o inciso V, do art. 312 do Decreto Estadual nº 13.780/12.

A Recorrente defende que a autuação é indevida, argumentando que:

- Não houve prejuízo ao erário, apenas descumprimento de obrigação acessória.
- O direito ao crédito do ICMS é garantido pelo princípio da não-cumulatividade, assegurado pela Constituição Federal, não podendo ser restringido por norma infralegal, como o referido decreto estadual.
- A Lei Complementar nº 160/2017 e o Convênio ICMS nº 190/2017 convalidaram os incentivos fiscais do “Programa Desenvolve”, afastando qualquer irregularidade no aproveitamento do crédito.
- O “Programa Desenvolve” não reduz o valor do ICMS, apenas dilata o prazo de pagamento, não caracterizando isenção ou base de cálculo reduzida.



- Não houve dolo, fraude ou má-fé, nem questionamento sobre a legitimidade, liquidez ou certeza do crédito.

Diante disso, a Recorrente sustenta que a infração é meramente formal, sem repercussão tributária, e defende a necessidade de cancelamento do Auto de Infração e a reforma do Acórdão que manteve a autuação.

Impugna quanto à **não cumulatividade e inexistência de repercussão financeira**. O Fisco estadual argumenta que a ausência de estorno de crédito de ICMS não gerou prejuízo financeiro nem falta de recolhimento do imposto. A sistemática do ICMS, baseada na não-cumulatividade, envolve o registro das operações de entrada e saída e o confronto de créditos e débitos, apurando-se ao final se há valor a recolher ou saldo credor.

Quando há saldo credor, não seria possível juridicamente a lavratura de Auto de Infração, mesmo que o contribuinte tenha cometido alguma irregularidade, pois não existe previsão legal que permita ignorar o saldo credor para fins de penalização. Caso constatada alguma infração, o correto seria permitir a compensação entre o valor devido e o saldo credor do contribuinte, evitando a imposição de multa, juros e outras penalidades.

O texto defende que a compensação — prevista no Código Civil — extingue obrigações entre devedor e credor quando há valores recíprocos, total ou parcialmente. Assim, se o contribuinte possui saldo credor, o valor apurado pelo Fisco deveria ser compensado, e não autuado, pois a autuação violaria princípios como legalidade, eficiência, proporcionalidade, segurança jurídica e interesse público.

Por fim, o texto critica o entendimento do Acórdão recorrido, que afastou a possibilidade de compensação alegando falta de previsão legal, e sustenta que, como não houve prejuízo ao erário, a penalidade deve ser cancelada.

Protesta quanto à **penalidade, desrespeito à razoabilidade e proporcionalidade**. A penalidade aplicada pelo Fisco estadual é abusiva e desproporcional, desconsiderando as circunstâncias do fato, a situação do contribuinte e critérios razoáveis de dosimetria. Embora as sanções fiscais tenham o objetivo de proteger a arrecadação e incentivar o pagamento dos tributos, elas devem respeitar o princípio da proporcionalidade, relacionando-se adequadamente com a infração e o bem jurídico protegido.

No caso, não houve sequer prática de ilícito que justificasse uma penalidade tão severa, que acaba por expropriar o patrimônio do contribuinte de maneira excessiva. A justificativa do Acórdão, ao afirmar que a desproporcionalidade da multa não anula o lançamento, é inadequada, pois ignora princípios como moralidade e eficiência administrativa.

Diante disso, a reforma integral do Acórdão recorrido é necessária, a fim de corrigir a penalidade abusiva imposta.

Finaliza requerendo que seja acolhido integralmente do Recurso Voluntário, com o consequente cancelamento da exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração. Solicita que todas as intimações sejam feitas em seu próprio nome, no endereço inicialmente citado, bem como em nome de seus procuradores, subscritores da presente, estabelecidos na Rua Pedroso Alvarenga nº 1.208, 14º andar, Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 04531-004.

Registrada a presença da advogada Dra. Roberta Gemente na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

## VOTO

O apelo recursal apresentado visa modificar a Decisão recorrida que manteve totalmente o crédito tributário exigido, no qual fora lavrado a imputação por falta de estorno do crédito fiscal de ICMS

referente ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal concedido por este estado, quando se verifica que o valor do imposto creditado é maior que o do imposto debitado, sendo este valor do estorno da diferença entre ambos e considerando as operações de entrada e a da saída subsequente da mesma mercadoria - sem repercussão, para fatos geradores apurados em dezembro de 2019.

A JJF manteve a cobrança da exigência, após rebater as nulidades suscitadas e discorrer sobre o mérito das questões postas pelo autuado.

Os representantes do ora recorrente apresenta as mesmas razões da peça impugnativa.

Defende quanto à **juridicidade do lançamento tributário**, pois sustenta que o crédito tributário exigido se cria uma relação jurídica entre o Estado (credor) e o contribuinte (devedor), sendo uma obrigação patrimonial, surgindo o fato gerador e exige o pagamento do tributo ou penalidade. Esta relação deve definir de forma clara e completa todos os elementos do tributo, como sujeito ativo e passivo, fato gerador, base de cálculo, alíquota, momento e local do fato jurídico, o que da anulação do lançamento e reforma da decisão recorrida.

Alega sobre a **legitimidade do procedimento adotado pela recorrente, não cumulatividade, o dever instrumental e ausência de lesão ao erário estadual**. Defende que a autuação é indevida, argumentando que: *“a) Não houve prejuízo ao erário, apenas descumprimento de obrigação acessória; b) O direito ao crédito do ICMS é garantido pelo princípio da não-cumulatividade, assegurado pela Constituição Federal, não podendo ser restringido por norma infralegal, como o referido decreto estadual; c) A Lei Complementar nº 160/2017 e o Convênio ICMS 190/2017 convalidaram os incentivos fiscais do “Programa Desenvolve”, afastando qualquer irregularidade no aproveitamento do crédito; d) O “Programa Desenvolve” não reduz o valor do ICMS, apenas dilata o prazo de pagamento, não caracterizando isenção ou base de cálculo reduzida; e) Não houve dolo, fraude ou má-fé, nem questionamento sobre a legitimidade, liquidez ou certeza do crédito”*.

Impugna quanto à **não cumulatividade e inexistência de repercussão financeira**. Disse que a sistemática do ICMS, baseada na não-cumulatividade, envolve o registro das operações de entrada e saída e o confronto de créditos e débitos, apurando-se ao final se há valor a recolher ou saldo credor. Quando há saldo credor, não seria possível juridicamente a lavratura de Auto de Infração, mesmo que o contribuinte tenha cometido alguma irregularidade, pois não existe previsão legal que permita ignorar o saldo credor para fins de penalização. Caso constatada alguma infração, o correto seria permitir a compensação entre o valor devido e o saldo credor do contribuinte, evitando a imposição de multa, juros e outras penalidades.

Protesta quanto à **penalidade, desrespeito à razoabilidade e proporcionalidade**. Afirmar ser abusiva e desproporcional, desconsiderando as circunstâncias do fato, a situação do contribuinte e critérios razoáveis de dosimetria.

Solicita também que que todas as intimações sejam feitas em seu próprio nome, no endereço inicialmente citado, bem como em nome de seus procuradores, subscritores da presente, estabelecidos na Rua Pedroso Alvarenga nº 1.208, 14º andar, Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 04531-004.

Sabe-se que tem vários julgados sobre a matéria exposta pelo ora recorrente a favor do Estado, a exemplo dos Acórdãos CJFs nºs 0019-05/16, 0051-04/18, 0060-11/19, 0086-12/21-VD, 0098-03/20-VD, 0104-01/18, 0111-11/20-VD, 0135-03/18, 0136-01/19, 0180-04/22-VD (Oxiten), 0181-03/21-VD (idem), 0242-12/21-VD, 0247-04/20-VD, 0284-11/16 e 0301-11/16, tendo um mais recente julgado pelo relator desta mesma CJF (Marcelo Mattedi e Silva - Auto de Infração nº 281082.0004/24-2 – Julgado no dia 23/04/2025), no qual o então relator manteve a autuação, de forma geral, de que *“posto que foi determinado apenas que o valor creditado, em que há redução do valor recolhido em função de benefício fiscal neste Estado, seja limitado ao montante do valor debitado, não havendo também*



*o porquê de se falar em violação ao pacto federativo haja vista que o estorno foi exigido em relação à operação interna”.*

Digo que, para não passar despercebido, reportarei todas as alegações aqui postas pelo contribuinte.

Para o argumento de **juridicidade do lançamento tributário**, informo que o ramo do direito processual penal (já destacado na decisão de piso), foi abordado pelo STF no julgamento da ADI 5637/MG que versou sobre a competência para a lavratura de termo circunstanciado, conforme o Informativo STF nº 1046/2022, divulgado em 18/03/2022. Vejo que o entendimento da peça inicial formalizada no mundo concreto do Auto de Infração, está disposto nos autos todos os documentos que presta satisfatoriamente a função do requerido Termo Circunstanciado, uma vez que contém claramente, determinados e identificados: a infração, o infrator e o montante devido, assim, não encontrei a ocorrência de vício que possa macular a integralidade da autuação. Rejeitada esta nulidade suscitada.

Para a **alegação da legitimidade do procedimento adotado, da não cumulatividade, o dever instrumental e ausência de lesão ao erário estadual**. Reporto que não consta nos autos qualquer falha no procedimento fiscal que ensejou a correlata autuação, seja pela observância do seu rito formal, seja pela ciência e oportunidade conferidas ao ora recorrente exercer a ampla e irrestrita defesa.

Destaco que a exigência do estorno consubstanciado neste Auto de Infração está amparada no Art. 312, V do RICMS/12, e após leitura do mesmo, demonstra que não se trata de estorno em razão de incentivo ou benefício fiscal nas saídas do estabelecimento, mas a legislação visou evitar, de forma correta, que ocorra acumulação de crédito fiscal incentivado em função da existência de saídas com débito de imposto inferior ao valor do imposto a ser creditado pelas entradas, oriundas de operações com benefícios fiscais, sendo que os fatos que levaram à lavratura do Auto de Infração decorreu da falta de estorno de crédito fiscal da entrada no estabelecimento de mercadorias provenientes de contribuinte industrial beneficiário de incentivo fiscal promovido pelo estado da Bahia, tendo sido constatado que o valor do imposto creditado é maior que o valor debitado nas saídas dessas mesmas mercadorias, especificamente por conta dos efeitos do gozo do benefício fiscal pela indústria fornecedora.

Já quanto à **não cumulatividade e inexistência de repercussão financeira**, vejo que autuação são de operações da autuação relativas às aquisições da empresa OLEOQUIMICA IND. E COM DE PROD. QUIM. S.A., sendo empresa do mesmo grupo empresarial, detentora do benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, que foram adquiridas com destaque do ICMS de 18% e posteriormente revendidas pela autuada em operações interestaduais com alíquotas de 4% e 12%, sendo exigido o estorno do imposto creditado em valor superior ao registrado nas saídas subsequentes. Consta parecer jurídico da PGE/PROFIS (A-0242-12/21-VD – Auto de Infração nº 206973.0005/18-4), no qual houve resposta de Diligência solicitada, onde foi registrado que não há violação ao princípio da não-cumulatividade quando ocorre a limitação do montante de crédito ao valor efetivamente pago na operação anterior, mesmo que destacado fictamente no documento fiscal em razão da existência de benefício fiscal. Assim, não há qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade, posto que foi determinado apenas que o valor creditado, em que há redução do valor recolhido em função de benefício fiscal neste Estado, seja limitado ao montante do valor debitado, não havendo também o porquê de se falar em violação ao pacto federativo haja vista que o estorno foi exigido em relação à operação interna, como já exposto no voto do conselheiro Marcelo Mattedi e muitos outros autos já julgados neste Conselho de Fazenda.

A convalidação do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE promovida pelo Estado da Bahia, por meio da Lei Complementar nº 160/2017 e do Convênio ICMS 190/2017, não afetam o estorno exigido neste Auto de Infração, visto que esta exigência se refere às operações internas, não afetando quaisquer operações destinadas a outras unidades da Federação.

A possibilidade de promover a compensação dos referidos valores, numa espécie de “encontro de contas” entre o valor devido que fora apurado pelo Fisco, no presente lançamento e os valores dos saldos credores que possui, registro que não existe autorização legal para adotar tal procedimento, portanto é inaplicável.

Protesta quanto à **penalidade, desrespeito à razoabilidade e proporcionalidade**, ressalto que os órgãos de julgamentos administrativos estão impedidos, por força do art. 125 do COTEB de negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, assim como previsto no art. 167, inc. III do RPAF/99. Também não compete aos órgãos de julgamento administrativo decidir pela redução ou dispensa das multas por descumprimento de obrigação acessória, desde que comprovado que as infrações não tenham sido praticadas com dolo, fraude ou simulação e não tenham concorrido para a falta de recolhimento do imposto, tendo em vista que o art. 81 do COTEB, foi revogado tacitamente pela Lei nº 4.826/89, com efeitos até 28/02/1989. Acrescento que não é aplicável o disposto no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, vez que, este dispositivo também foi revogado pela Lei nº 14.183/19, com efeitos a partir de 13/12/2019.

Solicita que **todas as intimações sejam feitas em seu próprio nome**, vejo que para fins de recebimento das comunicações no presente feito, inexistente óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Considerando que na decisão de piso foi vastamente discorrida sobre os fatos e fundamentos, citando legislação para a exigência do crédito exigido, rebatendo todas as nulidades e princípios alegados, mostrando o motivo da exigência fiscal, detalhando o porquê está se exigindo a exação e referendado, através da legislação, a convalidação da autuação.

Por tanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para manter a autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207140.0017/22-9, lavrado contra **OXITENO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$ 299.875,00**, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS