

A. I. N° - 281228.0002/23-3
AUTUADO - HCL ESQUINA COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.
AUTUANTE - ABELARDO DE ANDRADE CARDOSO
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04/06/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0098-03/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. O crédito fiscal deve ser escriturado nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão efetuada pelo Autuante quando prestou Informação Fiscal, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2022, refere-se à exigência de R\$ 374.279,99 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 01.02.42: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de outubro a dezembro de 2018; abril a dezembro de 2019.

O Autuado apresentou impugnação às fls. 32 a 45 do PAF. Afirmar que o auto de infração em referência não deve subsistir, uma vez que nele existem nulidades que afetam toda exigência fiscal, conforme passa a demonstrar.

Registra que entre os vários fundamentos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, declarou a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 1º, que, entre outros, o Estado Brasileiro fundamenta-se na dignidade da pessoa humana (inc. III), objetivando também construir uma sociedade livre e justa (Art. 2º, I).

Diz que se pode concluir que os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de forma a que o administrado possa entender o que está se passando. Possa saber se e quando o seu direito está sendo violado.

Reproduz o art. 142 do Código Tributário Nacional e ensinamentos do Mestre em Direito Tributário, Paulo de Barros Carvalho, em sua obra "Curso de Direito Tributário", ao discorrer sobre o lançamento, entendendo ser este um ato jurídico administrativo. Também menciona Hely Lopes Meireles, em obra "Direito Administrativo Brasileiro", ao comentar sobre a motivação dos atos administrativos

Ressalta que, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo, o que, no caso de lançamento de tributo, é a ocorrência do fato jurídico tributário ("Fato Gerador"), fato que não ocorreu, pois não demonstrou de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. Se o Agente Público não respeitar esta regra, não terá acabado a sua obra, invalidando o seu ato.

Alega que, no caso em análise, a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento não foi apta a demonstrar os motivos que culminaram a exigência aqui retratada.

Afirma que o Autuante deveria ter demonstrado cabalmente todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificasse a lavratura do auto de infração, fato este que não ocorreu. O que se pretende deixar claro, é que o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu Ato Jurídico Administrativo do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência das infrações relatadas.

Alega que embora a exposição tenha sido longa, foi decerto necessária e bastante para demonstrar de forma clara que o Auto de Infração não pode subsistir, por consubstanciar desrespeito a regras basilares do ato jurídico administrativo e do nascimento do crédito tributário, devendo o mesmo ser anulado em sua integralidade.

Também alega que a multa aplicada tem caráter confiscatório, ressaltando que na aplicação da multa deve haver respeito ao aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, como assevera Sacha Calmon Navarro.

Diz que se concluir que o confisco é genericamente vedado, a não ser nos casos expressos autorizados pelo constituinte e seu legislador complementar, que são três:

- A) danos causados ao Erário;
- B) enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública;
- C) utilização de terra própria para o cultivo de ervas alucinógenas [...]

Afirma que não praticou qualquer ato que se amoldasse nas hipóteses acima citadas, as multas aplicadas ao caso em comento são um castigo ao contribuinte, que lhe obrigarão ao maior sacrifício, no entanto, estas multas devem obedecer a parâmetros, limites, ou seja, as multas devem estar revestidas por certos contornos que atinjam a função social a que vieram. Neste

Entende que cabe ao julgador, ou seja, aquele que irá apreciar a Impugnação diminuir as multas aplicadas ao caso, conforme entendimento exposto no decorrer desta. Caso aja de maneira diversa estará prestigiando patente inconstitucionalidade.

Diz que o caráter confiscatório das multas está na total desproporção entre o valor da imposição e o valor do bem a ser tributado. A gradação da multa deve ser lógica, o que não ocorre no presente caso.

Acrescenta que uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores, caracteriza, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Conclui restar claro que as multas devem ser anuladas, pois contrárias aos limites constitucionais e legais.

Sobre a Taxa SELIC, lembra que nos últimos anos, a taxa SELIC mensal tem sido sempre inferior à 1%, portanto, a taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, é patentemente inconstitucional, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento.

Lembra que o novel art. 95, § 5º da Lei 6.374/89 é expresso ao dispor que "em nenhuma hipótese a taxa de juros prevista neste artigo poderá ser inferior à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."

Entende restar evidente que todas as normas que compõem taxa de juros superior à SELIC, devem ser banidas do ordenamento jurídico.

Alega, ainda, que houve presunção do Fisco em relação à utilização indevida do crédito de ICMS.

Diz que o auto de infração foi baseado pelo fisco, na presunção de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do crédito.

Frisa que o campo "OUTROS CRÉDITOS" é utilizado pelo contribuinte para escriturar valores pagos indevidamente ou passíveis de crédito, como por exemplo os valores pagos a título de antecipação de ICMS.

Ressalta que outro fator importante é que a Empresa em questão foi encerrada nos órgãos competentes (JUCEB, Receita Federal, etc) no dia 12/11/2020, fato este que faz com que a ela não tenha mais acesso à certificação digital, tão pouco ao Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) para consultar os valores registrados na apuração. Entretanto a fiscalização tem total acesso aos relatórios pertencentes ao DT-e e Sefaz, e facilmente identificaria e confrontaria tais créditos.

Diante de todo exposto requer, após o recebimento da Impugnação, seja declarado nulo o auto de infração, devido a ofensa no que determina o artigo 142 do Código Tributário, e também que seja avaliado pela autoridade fiscal a possibilidade de confrontar os valores escriturados em "OUTROS CRÉDITOS" com as informações constantes no DT-e.

Se acaso subsistir a autuação, o que se cogita apenas para fins de argumentação, requer o reconhecimento de que as multas são nulas conforme demonstrado acima.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 48 a 51 dos autos. Destaca que o Auto de Infração está acompanhado de todos os demonstrativos sintéticos e analíticos gerados pelos sistemas da SEFAZ (SIAF), constando todas as informações necessárias a sustentar a autuação fiscal (chave, valor, data, item), tanto no processo físico como no CD que foi juntado ao PAF, além de enviar todos os demonstrativos da infração, bem como o Auto de Infração em meio eletrônico pelo Sistema DT-e, podendo ser confirmado pela Intimação juntada ao PAF.

Conclui que não prospera a alegação do Autuado de forma genérica, sem apresentar fundamentos específicos comprobatórios.

Quanto a alegação do caráter confiscatório da multa aplicada, diz que em relação à inconstitucionalidade da taxa Selic não cabe à Fiscalização fazer este juízo de constitucionalidade sobre as normas tributárias vigentes no Estado da Bahia, cabendo apenas a sua aplicação, tendo em vista que o CTN define a atividade como plenamente vinculada.

Sobre a alegação de presunção pelo fisco da omissão de recolhimento do ICMS, ressalta que a infração foi apurada por meio dos lançamentos realizados em outros créditos na EFD de 2018 e de 2019 e na DMA, tendo sido intimado o Defendente que não apresentou comprovantes do referido crédito lançado.

Entretanto, embora o autuado tenha sido intimado e não apresentado qualquer documento comprobatório dos créditos lançados na sua escrita fiscal, foi realizado o abatimento dos valores recolhidos a título de Antecipação Total e Parcial no período, conforme demonstrativos em anexo, reduzindo o valor total do Auto de Infração, de R\$ 374.279,99 para R\$ 264.506,21.

Considerando que o Defendente não apresentou qualquer fato novo, apenas contestação genérica de que não foram demonstradas as circunstâncias fáticas do lançamento; em que pese o Autuado ter sido intimado, não apresentou qualquer documento comprobatório dos créditos lançados, pede a procedência parcial do Auto de Infração no valor histórico de R\$ 264.506,21. Juntou novo demonstrativo de débito à fl. 51 do PAF.

Conforme fls. 57 a 60, o Defendente foi intimado, com o encaminhamento de cópia da informação fiscal, sendo concedido o prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, não houve qualquer manifestação.

VOTO

O primeiro ponto tratado pelo Defendente é quanto à questão da formação do auto de infração, bem como a necessidade de que a autuação deve conter todos os elementos fundamentam a exigência fiscal. O defendente alegou que o Autuante deveria ter demonstrado cabalmente todas

as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificasse a lavratura do auto de infração, fato este que não ocorreu.

Disse que se pretende deixar claro, é que o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu Ato Jurídico Administrativo do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência da infração relatada.

Quanto a esta alegação, observo que a autuação fiscal está de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 05 dos autos) com base nos “Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias” às fls. 07 a 17, escrituração efetuada pelo Autuado, tendo sido intimado (fl. 06) para apresentar a documentação comprobatória e/ou esclarecimentos que justificassem a utilização das parcelas constantes em “outros créditos” no sua conta corrente, no período de outubro de 2018 a dezembro de 2019.

Vale registrar que conforme fls. 26/29 do PAF o Defendente foi intimado, constando na Intimação o encaminhamento de cópias do Auto de Infração, demonstrativos dos valores utilizados como “outros créditos, Registros Fiscais de Apuração e demais documentos que compõem o Auto de Infração.

Considerando que é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, podendo intervir no processo administrativo fiscal pessoalmente, através do titular, sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente, também pode ser representado por advogado, preposto, ou por quem estiver na administração de seus bens, o Autuado apresentou Defesa contestando a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Por outro lado, vale destacar que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Assim, concluo que não deve ser decretada nulidade da autuação. O levantamento fiscal foi realizado com base nas informações prestadas pelo Autuado, que entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência do imposto, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de outubro a dezembro de 2018; abril a dezembro de 2019.

O Defendente alegou que o campo "OUTROS CRÉDITOS" é utilizado pelo contribuinte para escriturar valores pagos indevidamente ou passíveis de crédito, como por exemplo os valores pagos a título de antecipação de ICMS.

Ressaltou que outro fator importante é que a Empresa em questão foi encerrada nos órgãos competentes (JUCEB, Receita Federal, etc) no dia 12/11/2020, fato este que faz com que o Contribuinte não tenha mais acesso à certificação digital, tão pouco ao Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) para consultar os valores registrados na apuração. Disse que a Fiscalização tem total acesso aos relatórios constantes na SEFAZ, facilmente identificaria e confrontaria tais créditos.

Na Informação Fiscal o Autuante afirmou que embora o autuado tenha sido intimado e não apresentado qualquer documento comprobatório dos créditos lançados na sua escrita fiscal, foi realizado o abatimento dos valores recolhidos a título de Antecipação no período, conforme demonstrativos em anexo, reduzindo o valor total do Auto de Infração, de R\$ 374.279,99 para R\$ 264.506,21.

Considerando que o Defendente não apresentou qualquer fato novo, apenas contestação genérica de que não foram demonstradas as circunstâncias fáticas do lançamento; em que pese o Autuado ter sido intimado e não apresentou qualquer documento comprobatório dos créditos lançados, concluiu que é procedente em parte o Auto de Infração, no valor histórico de R\$ 264.506,21, de acordo com o novo demonstrativo de débito à fl. 51 do PAF.

Conforme fls. 57 a 60, o Defendente foi intimado, com o encaminhamento de cópia da informação fiscal, sendo concedido o prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, não houve qualquer manifestação.

Sobre a alegação defensiva de presunção pelo fisco da omissão de recolhimento do ICMS, o Autuante informou que a infração foi apurada por meio dos lançamentos realizados em outros créditos na EFD de 2018 e de 2019 e na DMA, tendo sido intimado o Defendente que não apresentou comprovantes do referido crédito lançado.

Entendo que assiste razão ao Autuante, considerando que não foi exigido imposto por presunção, foi constatado mediante levantamento nos Registros Fiscais que houve lançamento de créditos fiscais sem a necessária comprovação. Para afastar a acusação fiscal seria necessário a comprovação dos créditos utilizados, fato esse que não foi elidido ou mesmo demonstrado pelo Defendente no presente PAF.

Acato o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, quando apresentou informação fiscal, considerando que ainda foi constatado no período fiscalizado, que houve utilização de crédito fiscal sem a necessária comprovação, fl. 51 do PAF.

O Defendente também mencionou o caráter confiscatório da multa aplicada, afirmando que está na total desproporção entre o valor da imposição e o valor do bem a ser tributado. Disse que a gradação da multa deve ser lógica, o que não ocorre no presente caso, e que, uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores, caracteriza, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Concluiu restar claro que a multa deve ser anulada, afirmando ser contrária aos limites constitucionais e legais.

Observe que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada (art. 42, VII, "a" da Lei 7.014/96), essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação

tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Sobre a Taxa SELIC, o Defendente afirmou que nos últimos anos, a referida taxa mensal tem sido sempre inferior à 1%, e que a taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, é patentemente inconstitucional, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 264.506,21, conforme demonstrativo do Autuante à fl. 51 do PAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281228.0002/23-3, lavrado contra **HCL ESQUINA COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 264.506,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA