

**PROCESSO** - A. I. Nº 232879.0001/13-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TRUST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFRIGERANTES LTDA.  
**RECORRIDOS** - TRUST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFRIGERANTES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0119-01/16  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/08/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0273-12/17

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. O julgamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF nº 0173/12-15), pela nulidade da Decisão contida no Acórdão JJF nº 0240-05/14, substituiu a Decisão de primeiro grau, retirando-lhe, portanto, o poder de produzir qualquer efeito no mundo jurídico. De forma correta, a segunda instância naquele acórdão, em nenhum momento se manifestou sobre o mérito do julgamento de piso, referente às imputações 1, 2 e 3, como equivocadamente entendeu a Junta de Julgamento Fiscal. Como consequência, depara-se, nesta fase processual, com um processo administrativo fiscal em que o CONSEF simplesmente deixou de apreciar os argumentos do autuado relativos às infrações acima referidas. Há de se decretar, de ofício, a nulidade da Decisão recorrida. Recursos **PREJUDICADOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/13 para imputar ao contribuinte cinco irregularidades, sendo objeto dos Recursos todas as infrações, como a seguir descrito:

Infração 1 - deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor de R\$53.932,89, acrescido da multa de 50%, fato verificado nos meses de janeiro a março e novembro de 2008, janeiro, junho, outubro e dezembro de 2009;

Infração 2 - recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS, no montante de R\$1.707,74, acrescido da multa de 60%, ocorrência verificada nos meses de agosto e outubro de 2008;

Infração 3 - deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no total R\$59.783,19, acrescido da multa de 150%, fato constatado nos meses de fevereiro e novembro de 2008, janeiro, março, junho e outubro a dezembro de 2009;

Infração 4 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cominada multa por descumprimento de obrigação acessória (10% sobre o montante das entradas), no valor de R\$13.930,06, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a julho, setembro e dezembro de 2008, janeiro e dezembro de 2009;

Infração 5 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cominada multa por descumprimento de obrigação acessória (1% sobre o

valor das entradas), totalizando R\$1.120,66, nos meses de janeiro a março, maio e dezembro de 2008, janeiro e novembro de 2009.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

### **VOTO**

*Trata de novo julgamento do Auto de Infração objeto do presente processo, tendo em vista que através do Acórdão CJP 0173/12-15 (fls. 214 a 220), foi decidido por unanimidade prover o Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo e declarar nula a Decisão recorrida que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, através do Acórdão JJP 0240-05/14, com fundamento na conclusão de que nas infrações 04 e 05 houve cerceamento do direito de defesa.*

*Me absterei de tecer qualquer outro comentário acerca daqueles já feitos originalmente na Decisão aludida acima, relativamente às infrações 01, 02 e 03, tendo em vista que não foram incluídas na Decisão da Egrégia Câmara de Julgamento, mantendo o inteiro teor do voto anterior.*

*Relativamente ao argumento de existência de decadência parcial, também não acolho. Trata-se de imposto apurado através de levantamento fiscal, o qual não foi lançado pelo contribuinte, o que implica na aplicação da regra contida no artigo 173, inciso I do CTN:*

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.*

*Desse modo, entendo que a decadência está amparada somente nas disposições contidas no artigo 173, que estabelece as seguintes regras de contagem de prazo:*

*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra esta que serve para todos os tributos quando a modalidade de lançamento utilizada é de ofício ou declaratória, inclusive aquela que, originalmente, seria de homologação, mas passou a ser de ofício. Neste caso, a decadência começa a contar do primeiro do exercício seguinte ao fato gerador, não importando o mês em que ocorreu.*

*No caso em comento, o início do período de contagem de tempo para verificação de decadência, seria 1º de janeiro de 2010, sendo os fatos geradores ocorridos em 2009 plenamente válidos para efeito de lançamento.*

*Quanto a solicitação de decretação de nulidade do lançamento, pelo fato de estar destituído do demonstrativo que lhe deu origem, onde se verifica que as infrações não trazem prova material para lançamento do crédito tributário, apenas demonstrativos, a realização de diligências supriu tal fato, tendo sido reaberto o prazo de defesa, após a entrega dos documentos ao sujeito passivo, o qual, na última oportunidade não se manifestou, saneando-se o feito quanto a este aspecto, motivo pelo qual, rejeito a mesma.*

*Relativamente ao argumento de cerceamento de defesa, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, com o intuito de que o autuante fizesse a entrega ao contribuinte cópias dos documentos de fls. 32 a 75 (fl. 231), o que foi atendido, sendo reaberto o prazo de defesa de sessenta dias, porém sem qualquer manifestação do mesmo.*

*Passando a apreciar o mérito da autuação, nas infrações 04 e 05, em relação ao qual o julgamento da Câmara de Fiscal anulou.*

*O contribuinte, inicialmente alega não ter recebido a prova material da mesma, ou seja, as notas fiscais que pudessem evidenciar a cobrança da penalidade, o que, contudo, foi sanado pela diligência, oportunidade na qual manteve-se silente em relação às mesmas, não apresentando qualquer argumento, o que em nada lhe ajuda. Quanto aos demonstrativos elaborados, os mesmos são claros suficientes para afastar qualquer alegação de cerceamento de defesa, conforme já abordado anteriormente.*

*Tendo em vista os elementos de prova coligidos ao feito, provando a falta de escrituração e registro dos documentos fiscais nos livros respectivos, além do fato da irrelevância para a penalidade imposta da apropriação ou não do crédito fiscal pela autuada, julgo ambas procedentes.*

*Quanto ao pedido de redução das multas formulado pela defesa, realizado ao amparo do artigo 42, § 7º "as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto", trata-se, como a própria redação especifica, em mera possibilidade, que fica submetida ao entendimento do julgador.*

*Da análise dos elementos contidos no processo, denota-se com clareza solar que a prática da defendente não era esporádica, mas sim, reiterada.*

*Isso por que a infração se submete ao princípio da tipicidade, o qual em Direito Tributário, decorre justamente do princípio da legalidade, de previsão constitucional. Alguns doutrinadores consideram-no até mesmo um subtipo desse princípio. Dessa forma, todos os elementos essenciais da relação jurídico-tributária terão que ser necessariamente objeto de tipificação em sede de lei formal, sob pena de uma atuação discricionária por parte da Administração Tributária.*

*O princípio da tipicidade enuncia que não basta simplesmente exigir lei para criação do tributo, sendo necessário que a lei que crie um tributo defina tipo fechado, cerrado, todos os elementos que compõem a obrigação tributária, de modo a não deixar espaço que possa ser preenchido pela Administração em razão da prestação tributária corresponder a uma atividade administrativa vinculada, na forma prescrita no CTN, em seu artigo 3º.*

*O alcance da regra inexistente sanção sem lei, nem tributo sem lei correspondente será obtida a partir da análise da origem normativa do tipo, do objeto da tipificação e dos caracteres da tipologia. O tipo tributário exige a necessidade que a lei que institua um tributo, defina-o como tipo fechado, cerrado, delimitando todos os elementos de sua definição legal.*

*Assim, a legislação tributária deverá definir com clareza e exatidão o tributo o tipo deverá ser fechado, cerrado e também deverá conter todos os seus elementos fundamentais da figura típica.*

*A tipicidade no direito tributário ocorre quando o comportamento do contribuinte se adequa ao tipo tributário. (hipótese material de incidência ou tipo tributário em abstrato, previsto em lei).*

*Também há de ocorrer com a multa, porque esta implica em dispêndio de parcela monetária do sujeito passivo para o Estado, razão pela qual ela necessariamente deverá estar prevista em lei porque é uma obrigação patrimonial, mas dizer que a multa deve estar prevista em lei não significa dizer que ela faz parte do tributo. A multa é devida pelo descumprimento do tributo, não se confundindo com este. Mas, mesmo assim, deve estar prevista em lei. Multa é sanção, todavia, tributo não o é. Ela pode, inclusive, vir a se caracterizar, como obrigação tributária principal.*

*Dessa forma, a aplicação da presente penalidade, prevista em lei, e no regramento normativo, é de forma compulsória e vinculada, por parte do agente do Fisco, independente de qualquer outro elemento, inclusive a apreciação da existência ou não de dolo, simulação ou má-fé, bem como da situação tributária da mercadoria.*

*Ou seja, o cometimento da infração está claro, restando, apenas dosar-se em que medida deva ser apenado. Se é certo que não somente o percentual, mas também a base utilizada como parâmetro para a sua aplicação encontram-se na legislação (Lei 7.014/96, artigo 42), também há previsão legal para que este órgão, em casos como o presente, possa reduzir ou até mesmo cancelar a penalidade aplicada (§ 7º, artigo 42 da Lei 7.014/96 - As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto), conforme, inclusive apelo defensivo lançado pela autuada.*

*De mais a mais, o artigo 40 da mesma Lei nº 7.014/96, em seu § 2º estipula que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*No caso específico, não me parece adequada tal redução pleiteada, até diante dos valores, motivo pelo qual nego o mesmo. De igual forma, o fato da empresa ser primária, consoante alegação, também não é causa objetiva para tal redução, vez que não provado tal fato.*

*Todavia, frente ao fato da redação do Inciso IX do artigo 42 da Lei 7.014/96, alterado pela Lei 13.461/15, que passou a produzir efeitos a partir de 11 de dezembro de 2015, a qual determinou a imposição de multa no percentual de 1% sobre o valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação que tenham entrado no estabelecimento ou por ele utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, atendendo tal retificação ao disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a lei aplica-se a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, reduz a penalidade para 1% o valor inicialmente lançado, resultando em valor de R\$ 1.393,01 para a infração 04.*

*Isso diante do fato de que o contido no artigo 106 do CTN, em seu Inciso II, alínea “c”, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

*Assim, diante do fato de que a alteração proporcionada à Lei 7.014/96,*

*Por tais motivos, voto no sentido de que o presente Auto de Infração seja julgado procedente em parte, de acordo com o seguinte demonstrativo:*

<i>Infração 01</i>	<i>R\$ 21.431,49</i>
<i>Infração 02</i>	<i>zero</i>
<i>Infração 03</i>	<i>R\$ 20.337,30</i>
<i>Infração 04</i>	<i>R\$ 1.393,01</i>
<i>Infração 05</i>	<i>R\$ 1.120,66</i>

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

*Preliminarmente a empresa mantém todas as alegações na sua defesa inicial e Recursos posteriores bem como as provas acostadas no PAF, e acata o julgamento do CONSEF, quanto a infração 02; 04; 05, e reforça a tese de NULIDADE para as infrações 01 e 03, por falha na fiscalização em não ter demonstrado com clareza o levantamento de supostas diferenças, devendo ser aplicado a NULIDADE prevista no RPAF; Importante observar que o andamento deste PAF nas Câmaras do CONSEF demonstram que houve equívocos cometidos no curso da fiscalização que demonstram a fragilidade total do A.I.*

*Requer ainda o envio de seu PAF para a Procuradoria do Estado para assim ser dado um Parecer na análise total do processo para decretar a NULIDADE do A.I.*

Por fim, o recorrente pede a insubsistência da autuação.

## VOTO

Os Recursos Voluntário e de Ofício foram apresentados em face da Decisão de primeiro grau que julgou procedentes em parte as infrações 1, 3 e 4; improcedente a infração 2 e procedente a infração 5.

Pela análise dos autos, percebo que esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF nº 0173-12/15 (fls. 214 a 220), julgou prejudicado o Recurso de Ofício interposto e proveu o Recurso Voluntário do contribuinte, decretando a nulidade da Decisão da 1ª Instância exarada no Acórdão JJF nº 0240-05/14, após ter constatado a existência de cerceamento do direito de defesa em relação às imputações 4 e 5, haja vista que o autuado não havia recebido fotocópias das notas fiscais que embasaram a autuação.

Vejamos a Decisão deste Colegiado no Acórdão CJF nº 0173-12/15:

## VOTO

*Antes de ingressar na análise de mérito dos Recursos, é dever deste julgador verificar os pressupostos de validade do ato administrativo sob apreciação, qual seja, a Decisão proferida através do Acórdão 5ª JJF nº 0240-05/14.*

*Relativamente às infrações 4 e 5, o sujeito passivo, na peça de irresignação, reclamou do fato de não ter recebido cópias das notas fiscais que as embasaram. Efetivamente, assiste-lhe razão, pois não há nos presentes autos evidências de que o mencionado recebimento tenha ocorrido. Na intimação decorrente da segunda diligência restou destacado o envio das cópias dos documentos de fls. 124 a 158, mas não das notas fiscais de fls. 32 a 75.*

*A situação contraria o art. 2º do RPAF/1999, por cerceamento de direito de defesa, e se enquadra na hipótese prevista no art. 18, II do mesmo Regulamento processual.*

*O processo deverá retornar à primeira instância para novo julgamento, após a adoção das medidas saneadoras necessárias ao caso concreto.*

*Em face do exposto, voto PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Fica PREJUDICADO o Recurso de Ofício.*

O presente processo administrativo fiscal retornou, então, à Primeira Instância e a 1ª Junta de Julgamento Fiscal expediu o Acórdão JJF nº 0119-01/16 fundamentando a sua Decisão apenas nos aspectos e argumentos relacionados às infrações 4 e 5.

Quanto às infrações 1, 2 e 3, o órgão julgador de piso se manifestou aduzindo o seguinte:

*“Me absterei de tecer qualquer outro comentário acerca daqueles já feitos originalmente na Decisão aludida acima, relativamente às infrações 01, 02 e 03, tendo em vista que não foram incluídas na Decisão da Egrégia Câmara de Julgamento, mantendo o inteiro teor do voto anterior”. (sic)*

Ocorre que o julgamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, proferido por meio do Acórdão CJF nº 0173-12/15, pela nulidade da Decisão expressa no Acórdão JJF nº 0240-05/14, **substituiu** toda a Decisão recorrida, retirando-lhe, portanto, o poder de produzir qualquer efeito jurídico. Em outras palavras, grosso modo, é como se o julgamento feito pela Junta de Julgamento Fiscal nunca tivesse sido exarado, uma vez que foi declarado nulo pela instância superior, cabendo ao órgão de primeiro grau, em seguida, exarar nova Decisão açambarcando todas as imputações fiscais e as alegações defensivas a elas concernentes, o que não foi feito.

Por conseguinte, caso seja decretada a nulidade da Decisão, ainda que em razão de apenas uma das infrações contidas no lançamento de ofício, faz-se necessário o retorno do processo administrativo fiscal para nova análise da lide, como um todo, pela instância julgadora que a havia prolatado.

Observe, por oportuno, que, de forma correta, a segunda instância, no Acórdão CJF nº 0173-12/15, em nenhum momento se manifestou sobre o mérito do julgamento de piso referente às imputações 1, 2 e 3, como equivocadamente entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, e, como consequência, deparamo-nos, nesta última instância processual, com um processo administrativo fiscal em que o Conselho de Fazenda Estadual simplesmente deixou de apreciar os argumentos do autuado relativos às infrações acima referidas.

Saliento, por fim, que a única referência feita pelo órgão julgador de piso quanto às infrações 1, 2 e 3 na Decisão ora recorrida (Acórdão JJF nº 0119-01/16) encontra-se no demonstrativo final dos valores de débito julgados procedentes, porém não há na Decisão nenhum embasamento que justifique o posicionamento adotado.

Sendo assim, deve ser aplicada a regra dos incisos II e III do artigo 18 do RPAF/99, a seguir transcritos:

*Art. 18. São nulos:*

*(...)*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

Por tudo quanto foi exposto, de ofício, voto por decretar a NULIDADE da Decisão recorrida, julgando PREJUDICADOS os Recursos Voluntário e de Ofício. Fica determinado o retorno dos autos à Primeira Instância para julgamento da totalidade das infrações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADOS** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e decretar, de ofício, **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **232879.0001/13-6**, lavrado contra **TRUST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFRIGERANTES LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, desta vez da totalidade das infrações.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2017.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS