

**PROCESSO** - A. I. Nº 108595.0002/17-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ÁGUA MINERAL DIAS D'ÁVILA S/A.  
**RECORRIDOS** - ÁGUA MINERAL DIAS D'ÁVILA S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO - Acórdão 5º JJF nº 0009-05/18  
**ORIGEM** - INFAS INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/07/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0119-12/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. Restou comprovado que a empresa não se apropriou de crédito indevido, com a apresentação de documentações em sede de defesa. Infração não caracterizada. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. Afastada a arguição de nulidade. No mérito, sujeito passivo manteve-se silente. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** ERRO NA APURAÇÃO. NOTAS FISCAIS AUTORIZADAS E LANÇADAS COMO CANCELADAS. **b)** IMPOSTO DESTACADO NA NFE MAIOR QUE O REGISTRADO NA EFD. Afastada as arguições de nulidade. No mérito, sujeito passivo manteve-se silente. Infrações subsistentes. Rejeitada a nulidade suscitada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/03/2017, no valor de R\$238.690,01, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 01.02.52 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, no mês de novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$96.000,00, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada improcedente, sendo objeto do Recurso de Ofício.*

*Consta que o Autuado recebeu ativo imobilizado de outra unidade da Federação a título de empréstimo.*

*Infração 02 - 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias, nos meses de março, maio e julho de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$797,98, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, sendo objeto apenas do Recurso Voluntário.*

*Infração 03 - 03.02.04 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no mês de fevereiro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.071,47, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, sendo objeto apenas do Recurso Voluntário.*

*Consta que foram lançadas notas fiscais autorizadas como canceladas.*

*Infração 04 - 03.02.04 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro, março a setembro e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.153,66, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, sendo objeto apenas do Recurso Voluntário.*

*Consta que se refere a ICMS destacado na NF-e maior que o ICMS registrado na EFD.*

*Infração 05 - 07.02.02 - Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$115.222,05, acrescido da multa de*

60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, sendo objeto apenas do Recurso Voluntário.

Consta que o Autuado utilizou a MVA de 100%, quando deveria ter utilizado a de 114%.

Infração 06 - 07.02.03 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro, março a maio, julho, setembro e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.081,93, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, não sendo objeto do Recurso Voluntário.

Consta que o Autuado não recolheu ICMS ST sobre sucata de garrafões de água mineral.

Infração 07 - 07.12.01 - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no mês de fevereiro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.071,50, acrescido da multa de 150%, prevista no Art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, não sendo objeto do Recurso Voluntário.

Consta que o Autuado fez a retenção e não efetuou o recolhimento referente a notas fiscais autorizadas lançadas como canceladas.

Infração 08 - 07.12.01 - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro, março a setembro e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.728,09, acrescido da multa de 150%, prevista no Art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, não sendo objeto do Recurso Voluntário.

Consta que foi lançado ICMS ST na NF-e em valor superior ao lançado na EFD, o que representa um valor recolhido menor que o valor retido.

Infração 09 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, maio a julho e setembro a dezembro de 2013, sendo aplicada multa no valor de R\$6.563,33, equivalente a 1% sobre o montante das entradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente, não sendo objeto do Recurso Voluntário.

A 5ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0009-05/18 (fls. 109 a 116), com base no voto do Relator a seguir transcrito:

“Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Preliminarmente, a defendant coloca em relevo aspectos de nulidade no que pertine às infrações 2, 3 e 4, sob a perspectiva de que trazem informações genéricas sobre os eventuais erros cometidos, bem assim por lhes denegar o acesso aos documentos que consubstanciam as autuações, arguindo ofensa ao princípio do contraditório e à ampla defesa.

Entendo não restar razão ao defendant, vez que todas as infrações 2, 3 e 4, objeto em análise, estão com as suas respectivas descrições, enquadramentos e tipificações, claros e precisamente apresentados, contando ainda com demonstrativos constitutivos das autuações bem detalhados às fls. 23/28, que sob partes integrantes do CD/Mídia às fls. 43, entregues por Termo de Intimação, através da empresa Correios, na modalidade de A. R. (Aviso de Recebimento), com o registro de assinatura do recebedor, sem qualquer manifestação de recusa, no documento às fls. 57 dos autos, conforme rege a norma legal.

Portanto, o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto no art. 39, bem assim o art. 40, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, que normatiza sobre o que o auto deve conter, bem como o que se fará acompanhar para surtir seus efeitos jurídicos e legais, vigentes no Estado da Bahia.

No mérito, trata-se o presente PAF de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir imposto e multa no montante de R\$238.690,01, relativo a nove irregularidades caracterizadas na inicial às fls. 01/05 dos autos, tendo o autuado acatado as infrações 6, 7 e 8; mantido silente em relação à infração 9; e impugnado as demais infrações, sendo as infrações 2, 3 e 4 por nulidade e as infrações 1 e 5 por arguição de inexistência de utilização de crédito fiscal e ilegalidade na fixação da base de cálculo de apuração do imposto,

respectivamente. Em sendo assim as infrações 6, 7, 8 e 9 estão sendo de pronto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide. Assim, a contenda se restringe apenas às infrações 2, 3 e 4, por arguição de nulidade, a qual foi afastada pelas considerações acima expostas, restando apenas as infrações 1 e 5, que a seguir passo a manifestar.

A Infração 1, diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, na forma do demonstrativo à fl. 14 dos autos, com lançamento de imposto no valor de R\$96.000,00, com enquadramento no art. 30, inc. I, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 3280, inc. XVI, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/92.

Em sede de defesa, o sujeito passivo diz que procedeu ao empréstimo de um maquinário integrante de seu ativo fixo imobilizado, tendo emitido notas fiscais de remessa (fls. 74/76) e, posteriormente, emitido notas fiscais de retorno das mercadorias (fls. 77/79), onde assevera que, em momento algum, se creditou de quaisquer impostos decorrentes dessa operação, em especial em razão da não incidência do ICMS na referida circulação.

Ao tomar conhecimento dos fatos, em sede de informação fiscal, às fls. 82 dos autos, os d. Autuantes acatam as considerações de defesa, com a apresentação das documentações (fls. 74/79) pelo sujeito passivo e pedem a improcedência da autuação, em relação ao item 1 do Auto de Infração, em tela. Em sendo assim, não vendo nada que desabone o pedido de improcedência, coaduno com pedido dos autuantes de considerar improcedente a Infração 1.

A Infração 5, diz respeito ao sujeito passivo ter retido e recolhido a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta da descrição dos fatos que o Contribuinte Autuado utilizou a MVA de 100%, quando deveria ter utilizado a MVA de 114%, referente às operações ocorridas nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Lançado, portanto, ICMS no valor de R\$115.222,05, com enquadramento no artigo 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/92.

Assim dispõe o artigo 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia e o artigo 289 do Regulamento do ICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/92.

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados. (Grifo acrescido)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado. (Grifo acrescido)

...

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento. (Grifo acrescido)

Como tal, todas as mercadorias objeto do demonstrativo constitutivo da Infração 5, que diz respeito a “Água Mineral” constam do Anexo I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/92, onde a MVA estabelecida para apuração da base de cálculo da ST é de 114%, com a redação dada pela Resolução nº 13, de 25/04/2012, efeitos a partir de 01/01/2013; e não MVA de 100%, utilizada pelo defendant, como assim acusam os autuantes na descrição dos fatos da autuação.

Aliás, fato este não negado pelo defendant. Na realidade, a defesa do sujeito passivo, sobre este item da autuação, reside apenas na arguição de ilegalidade da aplicação de “pauta fiscal” e/ou “MVA” à espécie da infração apontada, consubstanciado nas disposições do art. 155 da CF/88, combinado com as disposições da Súmula nº 431 do STJ.

Saliente, entretanto, que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Cabe destacar, entretanto, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que o Fiscal Autuante, como bem destacado em sede de diligência fiscal, cumpriu o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Nesse contexto, registro que o artigo 123 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo diploma legal.

Desta forma, não vendo nada que desabone a autuação, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos e suas bases de cálculo apurados consoante o levantamento de fls. 29/42, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 43, entendo restar subsistente a Infração 5.

*Por fim, não acolho o pedido para que seja relevada a penalidade aplicada ou, ao menos, reduzida, sob a alegação de que não houve falta de pagamento de imposto ou tampouco dolo, fraude ou simulação, visto que, além do autuado não ter logrado comprovar esta justificativa na sua totalidade, considerando que no próprio auto de infração em comento restou caracterizado descumprimento de obrigação principal nas infrações 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8 que foram apuradas através de levantamento fiscal, em que pese não tenha sido caracterizado por dolo, fraude ou simulação; como se trata de pedido de redução de multa decorrente de descumprimento de obrigação principal, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar tal pedido no que dispõe o RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:*

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	96.000,00	0,00	-----	IMPROCEDENTE
02	797,98	797,98	60%	PROCEDENTE
03	1.071,47	1.071,47	60%	PROCEDENTE
04	5.153,66	5.153,66	60%	PROCEDENTE
05	115.222,05	115.222,05	60%	PROCEDENTE
06	7.081,93	7.081,93	60%	RECONHECIDA
07	1.071,50	1.071,50	150%	RECONHECIDA
08	5.728,09	5.728,09	150%	RECONHECIDA
09	6.563,33	6.563,33	-----	RECONHECIDA
<b>Total</b>	<b>238.690,01</b>	<b>142.690,01</b>		

A 5<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 132 a 140), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade da autuação ante a existência de diversas irregularidades nos levantamentos dos Autuantes em relação às Infrações 02 a 04, que ocasionaram o cerceamento do seu direito de defesa e, consequentemente, a nulidade da ação fiscal como um todo, de acordo com a previsão do Art. 18, IV, do RPAF/99.

Afirmou que não lhe foi concedida a faculdade de atuar em sua defesa, por denegar-lhe o acesso ao documento em que se teria consubstanciado o seu comportamento tributário, retirando qualquer legitimidade à Decisão de piso, pois a limitação ao seu direito a ter acesso aos motivos - ou seja, às notas fiscais das operações cujo recolhimento se teria dado a menor - que deram azo à exigência não repercutiu apenas na ofensa ao contraditório em seu sentido estrito - àquele devido processo legal do ponto de vista formal -, mas também no desatendimento ao devido processo em sentido material, justamente porque resultará ausente a fundamentação objetiva da decisão administrativa, a ser proferida nestes autos.

Acostou excertos de julgados deste CONSEF e doutrina para sustentar sua tese.

No tocante à Infração 05, questionou a constitucionalidade e a ilegalidade da aplicação de pauta fiscal e/ou MVA, nos termos do Art. 155 da CF/88 e do Art. 97 do CTN, os quais transcreveu juntamente com a Súmula nº 431 do STJ.

Requeru a nulidade das Infrações 02 a 04 e a improcedência da Infração 05 ou, diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação, a redução da multa imposta para o patamar de 20%, aplicando o disposto no Art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício quanto ao julgamento pela improcedência da Infração 01, na qual o Autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à entrada interestadual de bem do ativo immobilizado a título de empréstimo, e de Recurso Voluntário contra o julgamento pela procedência das Infrações 02 a 05, lavradas para exigir imposto e multa pelo recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de erro na aplicação da alíquota, na apuração dos valores do imposto e na utilização da MVA nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Saliento que as Infrações 06 a 08 foram expressamente reconhecidas pelo Autuado e que não

foram apresentados Defesa ou Recurso relativos à Infração 09.

Constatou que o Recurso de Ofício é pertinente, tendo em vista que o julgamento de 1<sup>a</sup> instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$198.364,88, conforme extrato (fl. 119), montante superior ao valor de R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, "a", do RPAF/99, vigente à época da Decisão ora recorrida.

A desoneração é decorrente da Decisão de piso ter acolhido o argumento do Autuado de que não utilizou o referido crédito fiscal, já que foi registrada a entrada e a saída do bem no mesmo período, fato constatado por uma das Autuantes em sua Informação Fiscal.

Verifico que todas as notas fiscais foram acostadas aos autos demonstrando a veracidade das alegações do Autuado (fls. 75, 76, 78 e 79). Diante das provas fáticas apresentadas, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Verifico que não procede a alegação de nulidade das Infrações 02 a 04, seja porque as acusações estão detalhadas nos demonstrativos acostados aos autos (fls. 23 a 28), os quais foram entregues ao Autuado, seja porque as notas fiscais relacionadas foram emitidas pelo próprio Autuado, o qual poderia ter consultado para efetuar sua defesa.

No tocante à Infração 05, constato que não assiste razão aos Autuantes nem à Decisão de piso, pois a MVA de 114% somente se aplica à água mineral vendida nas operações internas em embalagens plásticas e copos plásticos com capacidade até 500 ml e embalagens de vidro não retornáveis com capacidade até 300 ml, para o exercício de 2013 – item 2.1 do Anexo 1 do RICMS/12.

Constatou que os produtos relacionados são AGUA M DDAVILA 20L e AGUA M IMBASSAY 20L, cuja MVA aplicável às operações internas é 100%, e AGUA MIN DD 1500ML PET C/6, com MVA de 96% prevista para as operações internas, no referido período – itens 2.2 e 2.3 do Anexo 1 do RICMS/12.

Ressalto que foge à competência deste CONSEF analisar a ilegalidade ou a constitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 167, I e III, do RPAF/99.

Não há previsão legal ou regulamentar para a pleiteada redução das multas aplicadas para o patamar de 20%, já que as multas foram aplicadas por descumprimento de obrigações principais e que implicaram em falta de recolhimento de tributo. Somente na Infração 09 é aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória que, por se tratar de omissão de entrada de mercadorias tributadas, entendo que não deve ser aplicada nenhuma redução por dificultar a realização de alguns roteiros de fiscalização.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar improcedente a Infração 05, mantendo as demais infrações na forma decidida pela 5<sup>a</sup> JJF, ficando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$27.467,96, conforme demonstrado abaixo:

Infração	Vlr Auto de Infração	Valor 5 <sup>a</sup> JJF	Valor 2 <sup>a</sup> CJF	Multa	Resultado
1	96.000,00	-	-	-	Improcedente
2	797,98	797,98	797,98	60%	Procedente
3	1.071,47	1.071,47	1.071,47	60%	Procedente
4	5.153,66	5.153,66	5.153,66	60%	Procedente
5	115.222,05	115.222,05	-	-	Improcedente
6	7.081,93	7.081,93	7.081,93	60%	Procedente
7	1.071,50	1.071,50	1.071,50	150%	Procedente
8	5.728,09	5.728,09	5.728,09	150%	Procedente
9	6.563,33	6.563,33	6.563,33	-	Procedente
<b>Total</b>	<b>238.690,01</b>	<b>142.690,01</b>	<b>27.467,96</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 108595.0002/17-2, lavrado contra ÁGUA MINERAL DIAS D'ÁVILA S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$20.904,63, acrescido das multas de 60% sobre R\$14.105,04 e 150% sobre R\$6.799,59, previstas no Art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e” e V, “a” da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$6.563,33, prevista no inciso IX do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS