

PROCESSO	- A. I. N° 269616.0013/19-8
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CAF – CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE LTDA.
RECORRIDOS	- CAF - CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0148-03/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 31/01/2022

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0370-11/21-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NO ESTADO DA BAHIA. Ajustes realizados em sede de diligência fiscal realizada pelo Autuante, reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente caracterizada. Não acatadas as nulidades suscitadas. Não acolhido o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Indeferido o pedido de perícia técnica. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos pela 3^a JJF e pela autuada, respectivamente, em razão do Acórdão de N° 0148-03/21-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 13/04/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 1.050.765,47, em razão de uma infração, descrita da forma a seguir: *INFRAÇÃO 01 – 08.07.02 – Procedeu a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia nos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativo às fls.06 a 32 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl.36. Consta de informação complementar que o contribuinte utilizou MVA inferior ao previsto. Lançado ICMS no valor de 1.050.765,47, com enquadramento no artigo 10, da Lei 7.014/96, c/c Cláusulas quarta e quinta do Protocolo ICMS n° 11/91, mais multa de 60% tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.*

A 3^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 15/09/2021 (fls. 277 a 293) e decidiu pela Procedência parcial, por unanimidade, através do Acórdão de n° 0148-03/21-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Preliminarmente, o deficiente arguiu nulidade do Auto de Infração. Disse que o Auditor Fiscal não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, vez que, segundo descrito no Auto de Infração, a fiscalização tem origem na Ordem de Serviço n° 501313/19, sem, contudo, apresenta-la à Impugnante, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a fiscalização, se estava designado para promover a atividade fiscalizatória, e se o período autuado é o mesmo indicado para ser fiscalizado. Acrescentou também, que sendo a acusação de utilização a menor de MVA, caberia ao Autuante apresentar a MVA correta, contudo, assim não procedeu. Além disso, o levantamento não teria apresentado as notas fiscais indicadas, com as chaves de acesso.

A respeito da apresentação da Ordem de Serviço, de acordo com o art. 28, § 1º do RPAF-BA/1999, o procedimento de fiscalização deve ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente, por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

Portanto, mesmo se houvesse expiração sem que tivesse sido editada uma nova Ordem de Serviço, o que não ocorreu no presente caso, não retira do servidor público o poder e o dever de exercer a sua atividade, mas confere ao contribuinte fiscalizado, o direito de ingressar com a denúncia espontânea do imposto que entende ser devido, pagando o respectivo montante sem multa.

De mais a mais, os tribunais brasileiros têm decidido, que a Ordem de Serviço é documento administrativo de mero controle interno, cuja eventual falta de apresentação, não inquia o procedimento fiscal de invalidade.

Quanto à queixa de que o levantamento fiscal deixou de indicar qual seria a MVA/Margem de Valor Adicionado

correta, e não teria apresentado as notas fiscais indicadas, com as chaves de acesso, esclareço que as diligências determinadas por esta 3^a JJF, purgaram as eventuais incorreções ou omissões, que foram devidamente supridas, atendendo ao disposto no artigo 18, § 1.^º, do RPAF/BA, não havendo cerceamento ou mesmo mitigação ao amplo direito de defesa concedido ao autuado, razões pelas quais, não acolho as arguições de nulidades alinhadas pelo defendente.

Nesta senda, sobre os aspectos formais do processo, verifico que o lançamento fiscal foi exposto com clareza, com fundamentação de fato e de direito, na medida em que se descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, assim como, foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento.

Não foi identificada qualquer violação ao princípio da legalidade, ao devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes a irregularidade imputada.

Dessa forma, constato que 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.

Quanto ao pedido para realização de perícia técnica, fica indeferido, nos termos do inciso II, alíneas “a” e “b”, do art. 147 do RPAF/99, considerando que no presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, e a entendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

No mérito, o presente processo exige ICMS sob acusação de que o autuado efetuou a retenção a menos do referido imposto e o seu consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, devido à utilização de MVA inferior à prevista na legislação, nos meses de maio de 2014 a maio de 2016, maio a julho de 2017 (Infração 08.07.02).

O defendente alegou que a acusação fiscal não procede, pois promoveu o recolhimento do ICMS -ST, considerando os valores de base de cálculo do ICMS-ST fixado pela MVA prevista na legislação baiana. Disse que faz parte da sua conduta, a reanálise de todas as operações realizadas no mês, para constatar algum equívoco fiscal quanto à utilização da MVA. Constatando a falha, procede ao recálculo das notas fiscais, de maneira a observar a MVA prevista na legislação, e se for o caso, realiza o complemento do ICMS ST. Frisou que após o recálculo tempestivo, procedeu ao recolhimento do ICMS-ST complementar efetivamente devido, e que ora está sendo exigido.

Acrescentou que outro ponto que demonstra a improcedência da exigência fiscal, decorre do fato de que há operações apontadas pela fiscalização que foram objeto de devolução. Elaborou planilha associando a nota fiscal autuada à respectiva nota fiscal de devolução.

Sobre estas alegações, foram determinadas duas diligências aos fiscais Autuantes, com o objetivo de que:

a) elaborasse levantamento fiscal, nota por nota, mês a mês, como lançado originalmente, acrescentando uma coluna onde fique evidente a MVA correta aplicada, constante da legislação vigente à época dos fatos geradores e utilizadas no levantamento fiscal;

b) excluisse do levantamento fiscal, todas as notas fiscais que foram canceladas, conforme documentos comprobatórios trazidos pelo contribuinte em sua defesa;

c) excluisse do levantamento fiscal todos os documentos fiscais, em que comprovadamente, o Autuado tenha realizado o recolhimento de valor complementar, diferença do ICMS ST devido, de forma tempestiva, com a aplicação da MVA vigente à época dos fatos geradores, conforme alegado pela defesa.

Após o segundo pedido, a diligência foi cumprida. O Autuante esclareceu que feita a revisão, foram realizadas correções, com redução de alguns valores, em negrito, tudo já explicado com detalhes no relatório sobre a diligência. Explicou que o contribuinte somou ao valor calculado, o recálculo feito por ele, e pagou com um DAE único, o que fez recorrentemente. Explicou ter retirado do levantamento todas as notas fiscais referentes a devolução. Concluiu que o contribuinte não emitiu NF complementar, o que foi feito, foi um recálculo e uma compensação, onde o valor do recálculo sendo maior que a compensação, era adicionado e gerava um DAE único. Disse que apenas cobrou a diferença apurada.

Ao tomar ciência da diligência realizada, o defendente contestou o fato de não ter sido reaberto o prazo de defesa. Apresentou entendimento, de que as determinações da 3^a Junta de Julgamento, foram atendidas pela fiscalização, contudo, o Fisco estaria trazendo dados que não foram apresentados originalmente no Auto de Infração, coluna com o registro da MVA aplicada. Insistiu também, que quando o Autuante constatou que recolheu imposto a maior, não considerou a compensação com valores recolhidos a menos. Acrescentou ainda, que apesar do Fisco ter excluído as operações que foram objeto de devolução, deixou de analisar e retirar do lançamento fiscal, a Nota Fiscal nº 10430, devolvida pela Nota Fiscal nº 245, que teria apontado em sua peça impugnatória.

Não acato a alegação defensiva de nulidade, sob o argumento de que não houve reabertura do prazo de defesa, após a realização da diligência. Observo que desde a origem, na presente exigência fiscal, o autuado é acusado de ter realizado recolhimento a menos do ICMS substituição tributária, por ter aplicado MVA inferior à prevista na legislação. A diligência foi no sentido de que ficasse demonstrado nas MVA aplicáveis ao caso concreto, conforme solicitado pela defesa. Os ajustes numéricos realizados, não se deram em função das MVA.

Assim, não houve qualquer elemento novo acrescentado ao lançamento de ofício, nem qualquer fato desconhecido do Autuado que trouxesse prejuízo ao exercício de sua impugnação, ou ensejasse reabertura do prazo de defesa. Ao contrário do alegado, o deficiente teve e exerceu seu direito de defesa, nos termos do § 1º, do art. 18 do RPAF/99, in verbis:

Art. 18. (. . .)

§ 1º. As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Quanto à alegação de que deveria ser compensado valores supostamente recolhidos a maior que o devido, com o débito apontado no presente PAF, observo que sendo um indébito, tem o contribuinte o direito de postular a restituição do valor indevidamente lançado. No entanto, nesta fase processual, descabe a compensação pretendida pelo impugnante.

Vale registrar, a título ilustrativo, que poderá o autuado, querendo, apresentar pedido de restituição, na forma do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN, cuja apreciação será feita pela autoridade fazendária competente.

No que tange à alegação de que apesar de o Fisco ter excluído as operações que foram objeto de devolução, teria deixado de retirar do lançamento fiscal a nota fiscal nº 10430, devolvida pela Nota Fiscal nº 245, que teria apontado em sua peça impugnatória, verifico que não procede, considerando que o citado documento fiscal, não consta do levantamento fiscal ajustado, elaborado em sede de diligência fiscal fls.241/251.

Neste cenário, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, em especial o demonstrativo resultante da diligência realizada, acolho as planilhas demonstrativas ajustadas pelos Autuantes fls.241/251, e o valor lançado remanesce em R\$556.972,68, por se encontrar em conformidade com a legislação de regência.

Por fim, a respeito do pedido da defesa sobre o cancelamento ou redução da multa aplicada, deixo de acatá-lo, pois a penalidade sugerida pelos Autuantes se encontra em absoluta consonância com a legislação de regência, art. 42 da Lei 7.014/96, no inciso II, alínea “e”, e esta instância de julgamento não possui atribuição (competência), para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação tributária, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria, objeto da contenda (art. 167, I RPAF/99).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A 3^a Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, Inciso I, alínea “a” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, interpôs Recurso de Ofício de sua decisão. Por sua vez, inconformado, com fundamento na alínea “b”, do mesmo dispositivo legal, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 303 a 318 dos autos, mediante o qual aduz o seguinte:

Após descrever resumidamente os termos das infrações, objeto do Auto de Infração nº 269616/0013/19-8, em epígrafe, diz ter impugnado a exigência fiscal, demonstrando sua total iliquidez, contudo, a 3^a Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0148-03/21-VD, julgou Parcialmente Procedente o lançamento fiscal, reduzindo o ICMS exigido de R\$1.050.765,47 para R\$556.972,68, conforme ementa que destaca.

Contudo, em que pese o acórdão recorrido, aduz que o lançamento continua maculado com a nulidade e, no mérito, com a total improcedência, conforme se verá pelas razões que diz passar a expor.

Diz que está consignado no acórdão recorrido que “sobre os aspectos formais do processo, verifico que o lançamento fiscal foi exposto com clareza, com fundamentação de fato e de direito, na medida em que se descreveu a infração fundamentando com a indicação dos documentos pertinentes, assim como, foi indicada a legislação que regula os fatos sob julgamento”.

Pontua, então, que, com esses argumentos, o acórdão recorrido confirma a violação ao devido processo legal, pois, para sua validade, torna-se imprescindível a apresentação de todos os documentos analisados e que vieram a basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, não sendo suficiente apenas a apresentação de planilha, contendo o número da nota fiscal, a descrição dos produtos, valores de base de cálculo, valores do ICMS ST e o ICMS autuado, face à segurança jurídica que norteia o processo administrativo.

Isso porque, sendo a acusação de utilização a menor de MVA caberia o Autuante apresentar a MVA correta e a utilizada pela Recorrente, fazendo a composição do suposto valor devido. Contudo, assim não procedeu, da planilha fiscal apresentada, vislumbra-se apenas o número da nota fiscal, a descrição dos produtos, valores de base de cálculo, valores do ICMS ST e o ICMS autuado, sem o cotejo entre as MVA's.

Diz, também, que não apresentou as notas fiscais indicadas, muito menos as chaves de acesso. Desta forma, deixou de comprovar os dados indicados, bem como o valor exigido, e por, por sua vez, a acusação fiscal.

Registra que é forçoso concluir que o cotejo entre as MVA's (utilizada pela fiscalização e pela Recorrente) e apresentação dos documentos que respaldaram a infração é uma obrigação legal de estrema relevância, não uma faculdade da fiscalização, sobretudo quando a infração é falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença de alíquota. Assim, a planilha apresentada não é suficiente para provar da infração.

Diz, portanto, que a ausência da documentação prejudica a verificação da materialidade da indicação, descrição e dos valores apresentados, situação que viola tanto o direito de defesa da Recorrente, como o convencimento justificado do Julgador Tributário, posto que sem a confirmação da materialidade do que se alega é impossível manter a liquidez, certeza e a exigibilidade do crédito tributário.

Após apresentar outras considerações, aduz que Auto de Infração da forma como foi apresentado não confere a segurança jurídica necessária para validade do lançamento.

Consigna que, tanto é verdade que o § 1º, do art. 39 do RPAF, só excepciona as exigências meramente formais. No caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração em relação a MVA utilizada e aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência da comparação entre as MVA's indicadas pela fiscalização e as utilizadas pela Recorrente e a apresentação dos documentos fiscais mencionados pelo Autuante não é passível de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis, especialmente quando da infração é de utilização a menor de MVA.

Após descrever decisão do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco, associado a outras considerações embasadas nas disposições do art. 142 e 114 do CTN, diz que, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato pretendido as normas tanto administrativas quanto constitucionais e infraconstitucionais, apesar desta obrigação legal, o Fisco assim não agiu, pois apresentou um débito sem os documentos correlatos.

E com isso, diz desprezar o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente assegurado à Recorrente (art. 5º, LV da Constituição). No mesmo sentido diz estar o art. 18, II, IV, "a" do Decreto nº 7.629/99, que dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e que desobedeçam a dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, diz ser exatamente o caso presente.

Após destacar as ementas dos Acórdãos CONSEF JJF Nº 2027/00, DOE - 02/08/00 (Auto de Infração nº 207110.1205/99-6) e ACÓRDÃO 2ª CJF Nº 0384-12/02 (Auto de Infração nº 206865.0007/01-8), diz impor a declaração de nulidade do Auto de Infração, em tela, porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei e porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa da Recorrente.

Dos fundamentos de mérito de arguição de improcedência do Auto de Infração, em tela, consigna

que a exigência fiscal tem por base a diminuição da base de cálculo na apuração do ICMS-ST, em virtude da utilização de MVA inferior a prevista na legislação, correspondente a operação com água mineral, o que veio a gerar recolhimento a menor do imposto.

Diz que a 3ª JJJ declarou a procedência parcial do Auto de Infração, diante da comprovação de que a Recorrente promoveu o recolhimento do ICMS-ST considerando os valores de base de cálculo do ICMS-ST fixado pelas MVA's prevista na legislação baiana, promovido após o recálculo das notas fiscais de maneira a observar a MVA prevista na legislação.

Contudo diz que manteve parte da acusação fiscal, relativo ao período fiscal em que recolheu imposto a maior, com o argumento de que não seria possível a realização de compensação, mas cabeira o contribuinte solicitar a restituição e por quem arcou o ônus.

Destaca que essa é uma questão de relevância no caso dos autos, já que o Fisco utiliza dois pesos e duas medidas. Primeiro, se o contribuinte reteve a menor o imposto e recolhe a diferença após proceder ao recálculo, o imposto é do Estado da Bahia e este declarada que o contribuinte nada deve. Por outro lado, se o contribuinte retém a maior e realiza uma compensação, assim não pode proceder, mas sim o destinatário final (quem arcou com o ônus) é quem tem o direito de promover um pedido de restituição.

Diz que, diferente do alegado, o destinatário final não arcou com o ônus, visto que o valor cobrado foi aquele da nota fiscal originária. Não houve uma nota fiscal complementar repassando esse custo adicional do ICMS-ST. Assim, resta evidente a legitimidade da compensação efetuada pela Recorrente.

Ademais diz que qualquer iniciativa que resulte no pagamento a maior do ICMS-ST, como está caracterizado, para depois buscar a restituição (sem considerar a compensação), além de agredir todo o ordenamento jurídico, ignora o bom senso, situação inadvertidamente perniciosa não só à Recorrente, como lesiva ao próprio direito, entendimento linear em diversos julgados, que destaca às fls.312/313 dos autos.

Diz que inexiste previsão legal, muito menos lógica jurídica, que sustente a exigência do pagamento de imposto, já recolhido mediante a compensação com o ICMS-ST recolhido a maior, promovendo dano irreparável à Recorrente, ignorando a verdade material e até mesmo em afronta a Carta Magna (confisco).

De todo modo, frisa que a inexistência de imposto a ser recolhido constitui razão para não persistir a cobrança do imposto, eis que o procedimento adotado pela Recorrente não acarretou prejuízo ao Erário Público, já que imposto foi recolhido em sua integralidade.

Também, como fundamento de mérito, o sujeito passivo traz arguição sobre a exorbitância da multa aplicada. Diz que, mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação às multas aplicadas no percentual de 60% sobre o valor principal.

Duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não- confisco.

No que atine ao primeiro ponto, cediço é que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV da Constituição Federal.

Por meio de tal dispositivo, diz que a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Cita ementas de decisão do Tribunal de Justiça de Pernambuco e do STF, para em seguida requerer

o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Diz que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Pontua que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Na verdade, diz que, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza da Recorrente em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da Autuação.

Ao apresentar os pedidos, requer o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

Protesta, também, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

VOTO

Cuidam os presentes autos, de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos pela 3^a JJF e pelo Contribuinte Autuado, respectivamente, em razão do Acórdão de nº 0148-03/21-VD, que julgou por unanimidade Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, no valor de R\$ 556.972,68, que teve como imputação uma infração, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 1.050.765,47, por ter procedido a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, nos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativo de fls. 06/32, retificado pelo demonstrativo de fls. 241/251, que são parte integrante do CD/Mídia de fl. 36 e 253 dos autos, respectivamente, decorrente de utilização da MVA inferior ao previsto na legislação, com enquadramento no artigo 10 da Lei nº 7.014/96, c/c Cláusulas quarta e quinta do Protocolo ICMS 11/91, mais multa de 60%, tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

No que pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3^a JJF (Acórdão Nº 0148-03/21-VD), desonerou parcialmente o sujeito passivo reduzindo o débito lançado de R\$ 1.050.765,47, para o montante de R\$ 556.972,68, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

A redução do valor lançado decorreu da revisão efetuada pelos agentes Autuantes, em atendimento a pedidos de diligência da primeira intância, no caso em tela a 3^a JJF, onde após o segundo pedido, fora cumprido na sua inteireza, reconhecendo erros na elaboração dos demonstrativos de débito, identificados com a manifestação de defesa, reduziram o valor lançado para R\$ 556.972,68, conforme novo demonstrativo de débito de fls. 241 a 251 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 253.

Os membros da 3^a JJF acolheram o resultado da revisão fiscal e julgaram o Auto de Infração nº 269616.0013/19-8, composto de apenas uma infração, procedente em parte nos termos do Acórdão Nº 0148-03/21-VD.

Examinando os autos, é possível notar que a Decisão recorrida se encontra adequadamente amparada por informação fiscal minudente, apresentada pelos agentes Autuantes às folhas 235/241, em que relatam com detalhes as incongruências apontadas pelo contribuinte e acolhidas pela fiscalização, por pedido dos membros da 3^a JJF, destacado no voto condutor da presente Decisão,

conforme trecho abaixo:

- “[...]
b) excluisse do levantamento fiscal, todas as notas fiscais que foram canceladas, conforme documentos comprobatórios trazidos pelo contribuinte em sua defesa;
c) excluisse do levantamento fiscal todos os documentos fiscais, em que comprovadamente, o Autuado tenha realizado o recolhimento de valor complementar, diferença do ICMS ST devido, de forma tempestiva, com a aplicação da MVA vigente à época dos fatos geradores, conforme alegado pela defesa.”

Logo, vejo que a Decisão recorrida não merece reparo, pois se escorou no exame dos autos perpetrado pelos agentes Fiscais Autuantes.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, inicio pelo exame das preliminares suscitadas, em seguida pela a arguição de mérito, conforme segue.

Denego de pronto o pedido de diligência, por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção e dos demais julgadores, como também rejeito a solicitação de realização de perícia técnica, à luz do art. 147, inc. II, alínea “a” do RPAF/99, por entender que a prova do fato imputado não depende do conhecimento especial de técnicos para demonstrar inexistência ou existência de irregularidade nos autos.

Compulsando os autos, verifico que o processo preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal. Vejo, todavia, que a apelação do contribuinte, que requer a reforma da decisão de piso, se fundamentou em dois argumentos de nulidade e um de mérito.

Em relação à preliminar de nulidade, pontua então, que o acórdão recorrido confirma a violação ao devido processo legal, pois para sua validade torna-se imprescindível a apresentação de todos os documentos analisados, que vieram basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, não sendo suficiente apenas a apresentação de planilha, contendo o número da nota fiscal, a descrição dos produtos, valores de base de cálculo, valores do ICMS ST e o ICMS autuado, face à segurança jurídica que norteia o processo administrativo.

Isso porque, sendo a acusação de utilização a menor de MVA, caberia aos Autuantes apresentarem a MVA correta e a utilizada pela Recorrente, fazendo a composição do suposto valor devido. Contudo, diz que assim não procederam. Aduz que da planilha fiscal apresentada, vislumbra-se apenas o número da nota fiscal, a descrição dos produtos, valores de base de cálculo, valores do ICMS ST e o ICMS autuado, sem o cotejo entre as MVA’s.

Não vejo qualquer abrigo em tal argumentação. Como está bem esclarecido na decisão de piso, as diligências determinadas pela 3^a JJF, no total de duas, endereçadas aos agentes Autuantes, purgaram as incorreções ou omissões no lançamento fiscal constituído, levantadas na peça de defesa, pelo Contribuinte Autuado, atendendo ao disposto no artigo 18, § 1º do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, não havendo cerceamento ou mesmo mitigação ao amplo direito de defesa concedido ao recorrente, razão pela qual, me alinho ao voto condutor da decisão de primeira instância, não acolhendo a arguição de nulidade ora repisada pelo deficiente em sede recurso voluntário, com fundamento no art. 169, I, “b” do mesmo diploma legal.

Diz o recorrente, que os agentes Fiscais Autuantes não apresentaram as notas fiscais indicadas, muito menos as chaves de acesso. Desta forma, deixou de comprovar os dados indicados, bem como o valor exigido, por sua vez, a acusação fiscal.

Ao meu sentir, o demonstrativo de débito que fundamenta a autuação, seja o de fls. 07 a 32 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 36, ou seja, o demonstrativo de débito retificado, em sede de diligência, de fls. 241 a 251 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 253, estão em perfeita sintonia com os aspectos formais necessários à constituição do presente lançamento, na em medida que as informações se alinham com a descrição dos fatos da ocorrência fiscal e o enquadramento legal da infração cometida.

Os demonstrativos trazem o indicativo da “*data de ocorrência*”, “*número N. Fiscal*”, “*Inscrição Estadual do remetente da mercadoria*”, “*descrição do produto*”, “*NCM*”, “*CFOP*”, *Unidade da Federação de Origem*”, “*Valor da Base de Cálculo do ICMS Normal*”, “*Alíquota*”, “*Valor do ICMS Normal*”, “*Valor da Base de Cálculo do ICMS ST*”, “*Valor do ICMS ST*” e o “*Valor da Diferença do ICMS ST Recolhido*”, que é o objeto da autuação.

Sobre a informação da MVA aplicada em cada operação, que habilita o cotejo entre a utilizada pela Fiscalização e a utilizada pela Recorrente, informação de extrema relevância na comprovação dos fatos, sobretudo pela imputação fiscal que é de retenção a menor do ICMS ST, e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, observo que fora acrescentada em sede de Diligência Fiscal, pela Fiscalização, nos termos do artigo 18, § 1º do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, não trazendo qualquer prejuízo ao devido processo legal, muito menos à segurança jurídica que norteia o processo administrativo.

Aliás, sobre o prejuízo do devido processo legal e por conseguinte a falta de segurança jurídica que norteia o processo administrativo fiscal, não há que se arguir qualquer preterição no presente PAF, vez que, em sede de Diligência Fiscal, dado às considerações de defesa do sujeito passivo, o que também comprova a compreensão da autuação pelo Contribuinte Autuado, os membros da 3ª JJF, entendendo procedente, solicitou a revisão do lançamento fiscal, o que foi atendido pelos agentes Autuantes, culminando com a redução do valor lançado de R\$ 1.050.765,47, para o valor de R\$ 556.972,68, na forma do demonstrativo de débito retificado, de fls. 241 a 251 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 253, onde se manteve a originalidade do demonstrativo que deu azo ao lançamento inicial, exceto quanto à inserção do valor percentual da MVA de cada um dos produtos autuados, como arguido pelo próprio sujeito passivo.

Neste contexto, de tudo até aqui descrito, vejo que diferente do arguido pelo recorrente na peça impugnatória, não há qualquer evento no lançamento fiscal em análise que possa impor a decretação de sua nulidade por desobediência a qualquer dispositivo expresso em lei.

Por outro lado, quanto aos fundamentos de mérito de arguição de improcedência do Auto de Infração em tela, o recorrente consigna que a exigência fiscal tem por base a diminuição da base de cálculo na apuração do ICMS-ST, em virtude da utilização de MVA inferior à prevista na legislação, correspondente à operação com água mineral, o que veio a gerar recolhimento a menor do imposto.

Diz que a 3ª JJF declarou a procedência parcial do Auto de Infração, diante da comprovação de que a Recorrente promoveu o recolhimento do ICMS-ST considerando os valores de base de cálculo do ICMS-ST fixado pelas MVA's, prevista na legislação baiana, promovido após o recálculo das notas fiscais, de maneira a observar a MVA prevista na legislação.

Contudo, diz que a Fiscalização manteve parte da acusação fiscal relativa ao período fiscal em que recolheu imposto a maior, com o argumento de que não seria possível a realização de compensação, mas cabeira ao contribuinte solicitar a restituição e por quem arcou com o ônus do imposto.

Destaca que essa é uma questão de relevância no caso dos autos, já que o Fisco utiliza dois pesos e duas medidas. Primeiro, se o contribuinte reteve a menor o imposto e recolhe a diferença após proceder ao recálculo, o imposto é do Estado da Bahia e este declara que o contribuinte nada deve. Por outro lado, se o contribuinte retém a maior e realiza uma compensação, assim não pode proceder, mas sim o destinatário final (quem arcou com o ônus), é quem tem o direito de promover um pedido de restituição.

Na decisão de piso não observo qualquer registro de que “*o destinatário final (quem arcou com o ônus) é quem tem o direito de promover um pedido de restituição*”. O que se tem no voto condutor da decisão, ora em análise, é de que diferentemente da alegação do sujeito passivo, de que deveria ser compensado valores supostamente recolhidos a maior que o devido, com o débito apontado no presente PAF, a i. Relatora Julgadora de Primeira Instância observa

assertivamente, que sendo um indébito, tem o contribuinte o direito de postular a restituição do valor indevidamente lançado. Esclareço que o objeto da autuação não se trata de refazimento da conta corrente fiscal.

No entanto, nesta fase processual, a i. Relatora aduz que descabe a compensação pretendida pelo impugnante. Aduz que vale registrar, a título ilustrativo, que poderá o autuado, querendo, apresentar pedido de restituição na forma do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN, cuja apreciação será feita pela autoridade fazendária competente.

Não obstante ter trazido agora esse destaque da decisão, vejo que se torna inócuas essa arguição de improcedência do lançamento fiscal pelo recorrente, no estágio em que se encontra o presente PAF, pois o demonstrativo de débito do saldo remanescente do Auto de Infração em tela, correspondente ao valor R\$ 556.972,68, não apresenta qualquer situação de apuração do débito mensal em que se tenha recolhimento do ICMS ST pelo recorrente, maior que o ICMS ST devido apurado pela Fiscalização.

Logo, não há que se arguir que houvera recolhimento do ICMS ST pelo recorrente maior que o apurado pela Fiscalização, e que por isso ensejaria, à luz do entendimento do sujeito passivo, a compensação com o ICMS ST, objeto da autuação.

Em relação à alegação da recorrente quanto a exorbitância da multa aplicada, ao tempo que pede subsidiariamente sua redução ao patamar razoável entre 20% e 30%, verifico que não pode ser acatada. Observo que a sua aplicação neste processo é prevista em dispositivo legal, no caso específico da infração, objeto em análise, art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, sendo que a este foro administrativo não cabe apreciar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme assim preconiza o inc. III, do art. 167 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Portanto, não merece qualquer reparo a Decisão da 3^a Junta de Julgamento Fiscal, através do Acordão JJF Nº 0148-03/21-VD, que julgou Procedente em Parte, por unanimidade, o Auto de Infração em tela.

Diante do exposto, NEGOU PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269616.0013/19-8, lavrado contra **CAF - CRYSTAL ÁGUAS DO NORDESTE LTDA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$556.972,68**, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS