

**A. I. Nº** - 087461.0005/20-5  
**AUTUADO** - EMPRESA DE ÁGUAS ITAY LIMITADA.  
**AUTUANTE** - HÉLIO SILVA DAMASCENO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17/09/2021

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0160-02/21-VD

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS. QUEBRA ANORMAL.** Não houve questionamento quanto ao mérito. Exames dos autos no curso da instrução constata haver demonstração da efetividade da exação. Afastada a arguição de nulidade. Infração 1 subsistente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS.** Não houve questionamento quanto ao mérito. Exames dos autos no curso da instrução constata haver demonstração da efetividade da exação. Afastada a arguição de nulidade. Infração 2 subsistente. **b) IMPOSTO RETIDO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS DENTRO DO ESTADO.** Não houve questionamento quanto ao mérito. Afastada a arguição de nulidade. Infração 3 subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 28/09/2020, para exigir o crédito tributário no valor de R\$33.630,07, em decorrência das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1 – 01.05.13:** Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal, nos meses janeiro, julho, agosto e dezembro de 2017 e janeiro de 2019. Valor Histórico: R\$26.263,06. Multa de 60% - Art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96;

Dados Adicionais: *Conforme informação do contribuinte, houve quebra de garrações de 20 litros, nas quantidades informadas por meio dos processos, nos meses de janeiro, julho e agosto de 2017, e dezembro de 2018, tendo os mesmos gerado créditos por ocasião das aquisições. No entanto, não foram identificados os estornos dos referidos créditos.*

**INFRAÇÃO 2 – 02.01.02:** Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no mês setembro de 2017, janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2018, julho e outubro de 2019. Valor Histórico: R\$3.917,62. Multa de 100% - Art. 42, III da Lei nº 7.014/96;

Dados Adicionais: *Deixou de escriturar no livro Registro de Saídas - EFD notas fiscais emitidas com destaque do ICMS.*

**INFRAÇÃO 3 – 07.12.01:** Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses setembro de 2017, fevereiro, abril a junho, agosto, setembro, novembro, dezembro de 2018, julho e outubro de 2019. Valor Histórico: R\$3.449,39. Multa de 100% - Art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96;

Dados Adicionais: *Refere-se a notas fiscais, conforme relação anexa, que foram emitidas com destaque do ICMS/ST, e não foram registradas na EFD - Livro de Saídas e, em consequência, deixou de ser recolhido.*

O Autuado através de seu representante apresenta peça defensiva, fls. 32 a 36, inicialmente, relata a tempestividade da impugnação e passa a fazer suas ponderações:

Sob o tópico “*I – DO LANÇAMENTO FISCAL E OS EQUÍVOCOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO:*” disse que o Autuante não disponibilizou à Impugnante o teor do auto de infração, o que impediu o contribuinte de promover defesa consistente. Explicou que o setor contábil tentou solicitar o auto de infração e demais elementos capazes de identificar a suposta infração e não obteve resposta da Inspetoria na pessoa de Dr. Gilberto Rabelo, Inspetor de Indústria (doc. 02).

Acrescentou que o advogado que subscreve a presente compareceu à Inspetoria e manteve contato com Sra. Carla, Coordenadora do Setor de Processos, tendo a mesma informado que em virtude de mudanças no programa do DTE, as informações não estavam disponíveis e que o auto de infração estava na posse do auditor fiscal Autuante, não sendo possível entregar cópia ao contribuinte.

Com isso, asseverou que o contribuinte não teve ciência do teor do auto de infração, o que tornaria o auto de infração nulo de pleno direito, conforme disse seria demonstrado nessa defesa.

Passando ao tópico “*II - NULIDADE DA AUTUAÇÃO: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE:*” afirmou que restará comprovado, que a presente autuação não merece acolhida devendo ser declarada nula ante a existência do cerceamento do direito de defesa do contribuinte e, consequentemente, a nulidade da ação fiscal como um todo, de acordo com a previsão do art. 18, inciso IV do RPAF/97 (reproduz).

Isso porque, não fora disponibilizado o lançamento fiscal ao contribuinte para que o mesmo tenha ciência da suposta infração que teria cometido, sendo certo que tal fato impede o mesmo de promover defesa consistente voltada ao mérito do processo.

Salientou que a atividade administrativa do lançamento tem como objetivo constatar a ocorrência do fato gerador, identificar sua base de cálculo, identificar e aplicar a alíquota cabível, com isso calculando o montante do tributo devido. Citou e reproduziu ementas de julgados deste Órgão de julgamento (A-0026-01/16; 0101-03/17), que disse já teve oportunidade de rechaçar auto de infração eivado de nulidade nesse particular.

Acrescentou que sem ter concedido à autuada a faculdade de atuar em sua defesa, por denegar-lhe o acesso ao documento em que se teria consubstanciado o seu comportamento tributário, o procedimento fiscal acabou lhe denegando, também, a plena participação contraditória.

Pontuou que o laconismo da notificação do contribuinte também caracteriza cerceamento do direito de defesa, inutilizando-o como elemento probante da existência de crédito tributário devido pela autuada, vício que atinge todo o ato administrativo - mas também à negativa de possibilidade de *controle* deste mesmo ato, impossível que se faz a aferição da legalidade do auto.

Rematou que considerando que a ação fiscal carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração apontada, a mesma se encontra eivada de vícios insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória. De modo que não restaria alternativa, senão a decretação da NULIDADE de todo o Auto de Infração.

Conclui requerendo que seja determinada a imediata nulidade do auto de infração em razão do cerceamento do direito de defesa do contribuinte, inutilizando-o como elemento probante da existência de crédito tributário devido pela autuada, vício que afirmou atingir todo o ato administrativo e também à negativa de possibilidade de *controle* deste mesmo ato, por impossível que se faz a aferição da legalidade do auto, na forma do §3º do art. 8º do RPAF.

Prestada informação fiscal à fl. 61, no qual o Autuante informa que:

*“O contribuinte que foi autuado em 28/09/2020, por cometimento de infrações relativas à legislação do ICMS, apresenta defesa às fls. 32, alegando não ter recebido cópia do Auto de Infração.*

*Analisando o Termo de Cientificação de Lavratura de Auto de Infração, fl. 28, constatei que, de fato, não consta o auto de infração nos anexos da mensagem do DTE.*

*Deste modo, visando sanear o equívoco, estou encaminhando novo termo de cientificação, acompanhado de todos os anexos, inclusive o referido auto, sugerindo que seja concedido novo prazo de defesa, a partir da sua efetiva ciência.*

*Segue anexo novo termo de cientificação, acompanhado do auto e seus respectivos demonstrativos”.*

Devidamente intimada para fins de saneamento do presente processo conforme informação fiscal supra e documentos às fls. 62 e 63 e reaberto o prazo de defesa, a Impugnante não se pronunciou.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de impugnação ao lançamento de crédito tributário inaugurado pela lavratura do Auto de Infração **087461.0005/20-5**, que se refere à exigência de ICMS pela suposta constatação de três infrações: I) Deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal; II) Deixar de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios; III) Deixar de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Preliminarmente, cabe apreciação da arguição de nulidade com fulcro na alegação de que o Autuante não disponibilizou à Impugnante o teor do auto de infração, o que impediu o contribuinte de exercer a ampla defesa e o contraditório.

Todavia, consta dos autos que o Autuante aquiesceu com a alegação da defesa mas, em tempo, providenciou nova intimação para promover a ciência do lançamento do crédito tributário enviando via DTE cópia do auto de Infração e de seus anexos para a Impugnante, reabrindo o prazo de defesa, fls. 62 e 63.

De maneira que, entendo que o vício apontado pela defesa fora devidamente contornado nos conformes do §1º do art. 18 do RPAF. Afasto, portanto, esta arguição de nulidade.

Discordo também quanto à alegação de que o lançamento em tela se deu de forma lacônica, como alegou a defesa ainda em preliminar de nulidade, quando também pontuou que a ação fiscal carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança às infrações apontadas, estando eivadas de vícios insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória.

Verifica-se dos autos, portanto, que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido as infrações e as multas e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com as infrações imputadas e demonstrativos detalhados do débito (fls. 07 a 36), com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo. Veja-se:

As infrações estão sobejamente descritas e perfeitamente subsumidas dos fatos tributários observados pelo Autuante.

A infração 01 que se refere a apuração de não fora realizado o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal, fora tipificada no Art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e enquadrada no artigo 30, inciso IV da Lei 7.014/96 c/c art. 312, IV do RICMS. Tendo o Autuante registrado ter apurado quebra de garrações de 20 litros, nas quantidades informadas por meio dos processos, nos meses de janeiro, julho e agosto de 2017, e dezembro de 2018, tendo os mesmos gerado créditos por ocasião das aquisições. No entanto, não foram identificados os estornos dos referidos créditos. Tudo acompanhado de documentos probatório das referidas quebras constantes das fls. 09 a 24, que se

tratam dos comunicados à SEFAZ relativos às ocorrências de quebras de garrafões com selos fiscais.

À **INFRAÇÃO 2** que reporta ter a Impugnante deixado de recolher, o ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, tem multa capitulada no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96; e enquadramento calcado no art. 2º, inciso I e art. 32 da Lei 7.014/96 c/c art. 332, inciso I e § 6º do RICMS, e a **INFRAÇÃO 3** que trata da falta de recolhimento do ICMS retido, com multa tipificada no Art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, e enquadramento legal no art. 8º da Lei 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, tiveram as provas elencada através de demonstrativo às fls. 25 e 26, onde contam minudentemente discriminadas a DATA DE EMISSÃO, NÚMERO DA NOTA FISCAL, A CHAVE DA NFe, o CNPJ do destinatário, VALOR DO DOCUMENTO, VALOR DA BASE DE CÁLCULO, VALOR DO ICMS, VALOR DO ICMS/ST, de maneira a compor o valor lançado, permitindo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, não verifico dos autos qualquer mácula que possa inquinar o presente Auto de Infração de nulidade.

Quanto ao mérito, não houve por parte da defesa qualquer arguição.

Voto pela procedência do presente Auto de Infração, sobretudo com espeque nos termos do art. 140 do RPAF.

#### **VOTO EM SEPARADO – PRESIDENTE/JULGADOR JORGE INÁCIO DE AQUINO**

Reproduzir a seguinte normativa do RPAF, faz-se necessário ao que aqui interessa:

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

...

*§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.*

*Art. 18. São nulos:*

...

*III - as decisões não fundamentadas;*

*Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.*

*Art. 111. Não sendo efetuado o pagamento do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal nem apresentada defesa no prazo legal, o sujeito passivo será considerado revel e confesso, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, ressalvado o controle da legalidade.*

*Art. 153. O órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas.*

*Art. 154. A matéria principal somente será posta em discussão e julgamento quando vencida a questão preliminar ou prejudicial, se for o caso, ou se não houver incompatibilidade entre ambas.*

*Parágrafo único. O julgador ou conselheiro não ficará eximido de votar a matéria principal, uma vez vencido na preliminar levantada.*

*Art. 155. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.*

No processo administrativo fiscal se busca a correção do lançamento Impugnado, de acordo com a lei aplicável ao tributo em questão, de modo que em seu juízo de valor, o julgador se valerá dos princípios norteadores do processo tributário (os indicados no art. 2º, do RPAF), da legislação aplicável ao tributo, bem como das provas autuadas, no sentido de revisar o lançamento fiscal

tanto no aspecto formal quanto na ocorrência material da infração acusada.

Isto porque do PAF resulta um novo ato administrativo que, quando nele reste crédito firme, caso não seja pago dentro do prazo voluntário para tanto, o novo ato habilita a Fazenda Pública a executar seu direito no âmbito judicial.

Em outras palavras, visando sua liquidez e certeza, prevenindo-se para uma possível discussão jurisdicional do crédito em face do princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional para rever os lançamentos tributários (art. 5º, XXXV CF/1988), tendo a função vinculada de revisar o lançamento constituinte do crédito fiscal, o julgador administrativo se obriga a analisar tanto a legalidade formal quanto a pertinência/ocorrência material da infração.

É, portanto, o que a doutrina costuma chamar de *autovinculação mediata*, que se aplica às autoridades julgadoras no processo administrativo quanto aos limites para a motivação vinculada no controle de legalidade material e se constitui na oportunidade de o julgador manifestar seu livre convencimento de forma fundamentada.

Nesse sentido, pondera-se que no que se refere ao encargo probatório, conforme leciona José Eduardo Soares de Melo (Processo Tributário Administrativo: Federal, Estadual e Municipal. 1ª ed., São Paulo: Quartier Latin, 2006), a presunção de legitimidade do lançamento tributário, não significa a concessão de liberdade total ao fiscal, uma vez que tem a obrigação de provar (documentalmente) a veracidade da infração cometida, porque a exigência tributária tem que estar positivada, a fim de não constranger o patrimônio dos particulares sem que haja segurança (liquidez e certeza) do crédito tributário.

Com relação ao lançamento tributário via Auto de Infração, sabe-se firme o entendimento doutrinário e jurisprudencial que este só se completa com a ciência do sujeito passivo com o cumprimento do disposto no art. 46 do RPAF, para que, querendo, ele possa exercer de forma plena o direito à ampla defesa.

Conforme consta do relatório, parte integrante deste julgamento, a peça de defesa constante nos autos apenas arguiu a nulidade do AI acusando o descumprimento do art. 46 do RPAF, fato reconhecido pelo próprio Autuante. O vício foi saneado na forma regulamentar e o prazo de defesa foi reaberto, mas, a despeito disso, o sujeito passivo não exerceu seu direito de defesa na forma prevista no art. 123 do RPAF.

Pois bem. Ainda que não relatado, antes do voto do nobre Relator, levantei a discussão com respeito à inércia do sujeito passivo no sentido de deliberarmos se o seu comportamento o conduziria ou não à condição de revel indicada no art. 111 do RPAF, oportunidade em que, considerando a disposição contida no § 2º, do art. 2º do RPAF, por unanimidade dos julgadores, conclui-se pelo prosseguimento do julgamento, tendo em vista a convicção de esta ser a via menos onerosa para o Impugnante, até porque, querendo, poderá impetrar recurso voluntário para a instância recursal deste CONSEF.

Em sendo assim, sem discrepar do entendimento do nobre Relator quanto à apreciação da preliminar de nulidade arguida pelo Impugnante, entendo que pelas razões retro expostas e em face das disposições contidas nos caputs dos arts. 153 a 155 do RPAF, o juízo acerca do mérito do caso deve ser aprofundado.

Tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Conforme relatado, contendo três infrações, o AI tem como suporte os demonstrativos e documentos de fls. 04-26, sendo que:

Infração 01 (Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a quebras anormais de mercadorias tributáveis entradas no estabelecimento)

Com ocorrências para os períodos Janeiro, Julho, Agosto, Dezembro 2017 e Janeiro 2018, tem por base informações prestadas pelo próprio contribuinte nos processos protocolados no SIPRO/SEFAZ sob os nº 021377/2017-3, 139401/2017-6, 160560/2017-0, 003469/2019-0 e 0398627/2019-0, relacionando selos apostos em garrações de água de 20 lts. (fls. 10-24) e com os quais comunicou quebras impeditivas de comercialização das mercadorias ali referidas.

Ocorre que em tal situação o art. 30, IV, da Lei 7014/96, cuja disposição se acha reproduzida no art. 312, IV, do RICMS-BA/2012, obriga o contribuinte a estornar o imposto de que tenha se creditado quando das entradas dessas mercadorias, já que elas não mais serão comercializadas. Os valores exigidos constam sinteticamente demonstrados à fl. 09 dos autos, e quando verificando nos livros fiscais próprios, a Autoridade Fiscal autuante não detectou tal providência por parte do sujeito passivo, é o que se revela nos autos. Portanto, comprovado o fato acusado, tenho essa infração como subsistente.

Infrações 02 e 03 (Falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de vendas de mercadorias tributáveis acobertadas por documentos fiscais não escriturados nos Livros Fiscais próprios)

A exemplo da infração anterior, às fls. 25-26 constam relacionadas e identificadas detalhadamente (Data de emissão, Nº do Doc. Fiscal, Chave de Acesso, CNPJ, Vlr op., VLBC, ICMS próprio e por ST) as operações que possuindo obrigações tributárias principais que deveriam ter sido oportuna e regularmente cumpridas pelo contribuinte autuado, isto não ocorreu pelo comprovado fato de que as respectivas informações foram sonegadas da Escrituração Fiscal Digital – EFD a cargo do sujeito passivo, cuja cópia foi transmitida ao fisco em cumprimento de suas obrigações formais como se fora espelhamento, sem exceção, do real movimento empresarial com repercussão fiscal do estabelecimento fiscalizado.

Consequentemente, diante do correto enquadramento legal, tanto para a Infração 02 (Art. 2º, I e art. 32 da Lei 7014/96 c/c art. 332, I, § 6º do RICMS/BA, com penalidade tipificada no art. 42, III, da Lei 7014/96), como para a Infração 03 (Art. 8º da Lei 7014/96 c/c art. 289, do RICMS/BA, com penalidade tipificada no art. 42, V da Lei 7014/96), também constato a subsistência de ambas infrações.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087461.0005/20-5**, lavrado contra **EMPRESA DE ÁGUAS ITAY LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.630,07**, acrescido das multas 60% sobre R\$26.263,06 e de 100% sobre R\$7.367,01, previstas no art. 42, incisos VII, “b”, V, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR – VOTO EM SEPARADO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR