

A. I. N° - 087461.0020/21-2

AUTUADO - FONTE D'VIDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS MINERAIS E BEBIDAS LTDA.

AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO

ORIGEM - DAT/METRO IFEP INDÚSTRIA

PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/06/2022

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0104-02/22-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. VENDAS REALIZADAS NO ESTADO DA BAHIA. Comprovado pela autuada que as operações constantes do lançamento se referem a devoluções de vendas, fato confirmado pelo autuante. Infração elidida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de dezembro de 2021 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 190.724,34, além de multa de 100% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **007.012.001**. 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 de janeiro, março a setembro, e novembro de 2017 e janeiro, abril a dezembro de 2018. Consta a indicação do autuante: “*Recolheu o ICMS devidamente retido em valor menor do que o total declarado nas notas fiscais em cada período de apuração*”.

Tempestivamente, o autuado, por seus advogados, constituídos na forma do instrumento de fls. 20 e 21, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 11 a 17, onde argumenta, após resumir a acusação, que conforme será demonstrado adiante, a autuação deve ser julgada integralmente improcedente, uma vez que o autuante, em que pese o alto grau de zelo, deixou de levar em consideração que os valores cobrados dizem respeito a operações acobertadas por notas de devolução e que, portanto, não sujeitam as operações de venda ao recolhimento do respectivo imposto na modalidade de substituição por antecipação.

Aduz que conforme narrado, os fatos que fundamentam a infração ora vergastada dão conta de se exigir o ICMS, na modalidade retido na condição de substituto tributário por antecipação, nas operações de vendas realizadas nos períodos de janeiro, março a junho, e novembro de 2017, janeiro, abril a dezembro de 2018.

Contudo, ao analisar o rol das notas fiscais objeto da autuação, conseguiu identificar que, no caso concreto, todas as operações ali materializadas estão relacionadas à devolução das vendas (CFOP 1.410) com estornos das compras (CFOP 5.411) realizadas pelos respectivos destinatários das mercadorias, aponta.

Conclui que tendo havido devolução das mercadorias pelos respectivos adquirentes, não há como admitir eventuais operações de venda subsequentes que sujeite a incidência do ICMS e que resulte na obrigação, na condição de substituto tributário, de reter antecipadamente o ICMS devido nas operações, de modo que a presente exação deve ser julgada integralmente insubstancial.

Apresenta relação das notas de devolução para cada competência autuada (Doc. 03) com as correlatas chaves de acesso.

Por fim, destaca que em relação à competência de abril de 2018, as devoluções das compras resultaram em saldo credor, o qual foi utilizado nos meses subsequentes, à medida que os débitos mensais de ICMS foram sendo apurados.

Pelo exposto, requer sejam acolhidas as razões da impugnação para julgar integralmente improcedente o Auto de Infração.

Requer, também, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos, bem como protesta pela sustentação oral na sessão de julgamento.

Acostou documentos de fls. 32 a 136.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 141 e 142, esclarece ter sido o contribuinte autuado por 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, isto é, recolheu o ICMS devidamente retido em valor menor do que o total declarado com base nas notas fiscais.

Informa que em sua defesa, fl. 11 e seguintes, afirma que, ao analisar o rol das notas fiscais objeto da autuação, conseguiu identificar que, no caso concreto, todas as operações ali materializadas estão relacionadas a devoluções de vendas, sob CFOP 1410.

Confirma que, de fato, os valores do ICMS-ST destacados nas notas fiscais de devolução correspondem efetivamente às diferenças apurada por esta auditoria, no entanto, o contribuinte não procedeu conforme a regra específica do artigo 299 do RICMS que trata do tema, cujo teor cópia.

Entende não competir ao Fisco efetuar lançamento de créditos fiscais, cabendo exclusivamente ao contribuinte proceder ao lançamento dos mesmos, obedecendo aos critérios vigentes, no caso o artigo 299 do RICMS, e por estas razões, mantém a exigência.

Presente na sessão de julgamento a advogada da empresa, Dra. Fernanda Silva Ferreira, OAB/BA 32.796, a qual em sede de sustentação oral, resume a autuação, registrando não ter tido acesso aos termos da informação fiscal, mas relata se tratarem as operações autuadas de devoluções (CFOP 1410), não havendo como se admitir a incidência do ICMS, tendo trazido toda a prova aos autos, inclusive as notas fiscais mês a mês, sequer enfrentadas em sede de informação fiscal.

Por tais razões, pede a improcedência da autuação.

#### VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência se deu de forma pessoal em 29/12/2020 (fl. 05).

A memória de cálculo da autuação se encontra à fl. 06, impressa.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise do mérito.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo como atividade econômica principal a “Fabricação de águas envasadas”, CNAE 1.21-6-00, estabelecido no município de Dias Dávila.

A acusação é a de que teria deixado de recolher ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a operações internas de vendas.

O contribuinte argui em sua defesa serem os documentos autuados devoluções de vendas, conforme documentação acostada.

Já o autuante mantém a acusação, pugnando pela procedência do lançamento.

Analizando os elementos e documentos probantes acostados ao feito, para demonstrar a prática pelo contribuinte da imputação, constato que, a rigor, a acusação formulada, como dito acima, foi a de que o contribuinte teria deixado recolher o imposto retido a título de substituição tributária, nas vendas realizadas no estado da Bahia.

Neste sentido, indicou o autuante em complemento a acusação formulada: “*Recolheu o ICMS devidamente retido em valor menor do que o total declarado nas notas fiscais em cada período de apuração*”, o que a rigor não se constituiria em falta de recolhimento, como inicialmente acusado, mas em recolhimento a menor.

Todavia, diante da impugnação apresentada, o autuante, em sede de informação fiscal reconhece que os elementos trazidos pelo contribuinte são no sentido de elidir a acusação posta, entretanto, envereda na trilha de que o mesmo não observou a determinação do artigo 299 do RICMS/12, na redação vigente quando dos fatos geradores, o qual nos fala:

“Art. 299. Nas hipóteses de devolução ou de desfazimento de negócio relativo a mercadorias recebidas com imposto retido:

*I - o remetente estornará o débito fiscal correspondente à nota fiscal de devolução no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS;*

*II - para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originariamente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:*

- a) o nome, o endereço, o CNPJ e a inscrição estadual do fornecedor;*
- b) como natureza da operação: ‘Ressarcimento do ICMS’;*
- c) a identificação da nota fiscal de devolução, que tiver motivado o ressarcimento;*
- d) o número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria;*
- e) o valor do ressarcimento, que corresponderá ao valor do imposto anteriormente antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso;*

*III - o estabelecimento fornecedor que, na condição de responsável por substituição, houver efetuado a retenção do imposto, ao receber a 1ª via da nota fiscal emitida para fins de ressarcimento, visada nos termos do § 4º, poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento a ser feito a este Estado;”*

*IV - a nota fiscal de ressarcimento será escriturada:*

- a) pelo emitente, no Registro de Saídas, utilizando-se apenas as colunas ‘Documentos Fiscais’ e ‘Observações’, fazendo constar nesta a expressão ‘Ressarcimento de imposto retido’;*
- b) pelo destinatário do documento, sendo estabelecido neste Estado, no Registro de Apuração do ICMS, em folha subsequente à destinada à apuração do imposto referente às operações próprias, destinada à apuração do imposto por substituição tributária, no quadro ‘Crédito do Imposto - Outros Créditos’, com a expressão ‘Ressarcimento de imposto retido’.*

*§ 1º Em substituição ao procedimento recomendado no caput, poderá o contribuinte que efetuar a devolução utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, constantes no*

*documento de aquisição das mesmas mercadorias, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro ‘Crédito do Imposto - Outros Créditos’ do Registro de Apuração do ICMS.*

*§ 2º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser resarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.*

*§ 3º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.*

*§ 4º A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações, salvo as operações com combustíveis e lubrificantes, cujas notas fiscais deverão ser visadas pela COPEC.*

*§ 5º Na hipótese de o imposto ter sido recolhido por antecipação pelo adquirente, o ressarcimento do imposto antecipado, quando cabível, será feito mediante pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal”.*

De tal intelecção se verifica descompasso entre a acusação inicialmente formulada e o teor da informação fiscal, o que poderia se caracterizar como mudança de fulcro da autuação, pela falta de conexão entre os dois procedimentos.

Da leitura do artigo 18, inciso II do RPAF/99, temos que:

*“Art. 18. São nulos:*

*(...)*

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

Ainda que a previsão contida no § 1º do mesmo artigo admita a realização de correções, ressalva de que somente se tornam sanáveis, e consequentemente, superem a nulidade acaso constatada, os vícios que impliquem em eventuais incorreções ou omissões ou em não-observância de exigências meramente formais, condicionada ao fato de que *“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 dez dias para sobre eles se manifestar, querendo”*.

Isso quer dizer que o saneamento do feito somente pode ser admitido em determinadas circunstâncias, e que tenham ocorrido de forma eventual, e não substancial.

Logo, havendo mudança da natureza da infração, como indicado pelo autuante em sua informação fiscal, ao tentar mudar a acusação de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto retido para procedimento equivocado quanto ao ressarcimento, em evidente mudança de fulcro da mesma, se constata, de forma solar e cristalina ser o vício substancial, em sua essência, âmago da acusação.

Neste caso, em decorrência de tais fatos, houve claro prejuízo jurídico para o autuado, frente a acusação inicialmente formulada.

Sabido é ser nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, sendo essencial que o lançamento feito através de Auto de Infração seja fundamentado, o que não significa apenas e tão somente enumerar artigos da legislação, e sim, *contrario sensu*, descrever o fato com todas as suas particularidades, fazer a essencial prova do cometimento do ato pelo sujeito passivo, apontando a norma legal sobre a qual o fato se sustenta e estriba.

Em suma: o devido processo legal impõe obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Logo, por todos esses argumentos, a rigor, o lançamento poderia ser considerado nulo, e como tal julgado.

Entretanto, por força do artigo 155, parágrafo único do RPAF/99, segundo o qual “*quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*”, dou como superada a nulidade a avalio o mérito da autuação.

Quanto a este, muito pouco a se falar, vez que, com base em elementos trazidos na impugnação apresentada, diante da documentação apensada aos autos juntamente com a impugnação, o próprio autuante, em sede de informação fiscal registra de forma clara “...que, ao analisar o rol das notas fiscais objeto da autuação, conseguiu identificar que, no caso concreto, todas as operações ali materializadas estão relacionadas a devoluções de vendas, sob CFOP 1410”, assertiva que por si só demonstra ter o contribuinte autuado elidido a acusação fiscal formulada, e concorre para a improcedência do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 87461.0020/21-2, lavrado contra **FONTE D'VIDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS MINERAIS E BEBIDAS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/ RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR