

**A. I. Nº** - 108883.0004/03-2  
**AUTUADO** - FEIRA DE CONFECÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO JOSÉ ARAPONGA DÓRIA  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 24.07.03

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0267/01-03

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. FALTA DE LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Autuação não condizente com a natureza dos fatos. Descrição incompleta e distorcida da realidade. Inadequação do critério adotado na determinação da base de cálculo. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/5/03, acusa “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”. ICMS lançado: R\$ 8.699,18. Multa: 70%.

O autuado apresentou defesa protestando que dos 20 documentos fiscais objeto da apuração da substituição tributária, 6 Notas Fiscais tiveram o imposto retido pelos fornecedores; 2 Notas tiveram o imposto pago pelo autuado, quando do recebimento das mercadorias; um Conhecimento de Transporte diz respeito a mercadoria adquirida a preço CIF, de modo que o tomador do serviço é o remetente; uma Nota Fiscal é do fim de dezembro de 1998, tendo a mercadoria chegado ao estabelecimento em dezembro de 1999, quando o estabelecimento já se encontrava enquadrado no SimBahia, regime em que o imposto é pago mensalmente em função da receita bruta do estabelecimento; 9 Notas Fiscais foram emitidas fraudulentamente por empresas com as quais o seu estabelecimento não mantém negócios, sendo evidente a fraude, inclusive porque a caligrafia é a mesma em vários documentos, apesar de se tratar de empresas aparentemente distintas; reconhece apenas o débito relativo a uma Nota Fiscal. Pede que se apure a aludida fraude, com exame grafotécnico das Notas Fiscais 231, 470, 497, 518, 551, 558, 560, 184 e 534 e notificação do transportador, Nivaldo João Batista. Pede também que, após a apuração dos fatos, havendo indícios de autoria e prática de ilícito penal, sejam os autos remetidos à autoridade competente para a tomada das medidas legais cabíveis.

O fiscal prestou informação dizendo que se baseou nas divergências entre o valor das entradas declaradas nas guias de informação e os valores constantes nas relações de Notas Fiscais colhidas nos postos fiscais, caracterizando-se assim a presunção de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas não registradas. Quanto ao fato de algumas Notas Fiscais demonstrarem que o imposto foi retido pelos fornecedores, o fiscal considera que isso não invalida o procedimento, uma vez que não está sendo cobrado o imposto por substituição tributária, e sim o imposto levantado por presunção de omissão de saídas de mercadorias. Quanto à alegação do contribuinte de que existem Notas Fiscais que não correspondem a compras por ele efetuadas, o fiscal diz que não lhe cabe

entrar no mérito disso, pois a questão foge à sua competência. Conclui dizendo reafirmar o procedimento fiscal.

O processo foi submetido à apreciação desta Junta na pauta suplementar de 14/7/03, tendo sido considerado em condições de ser julgado.

## VOTO

O Auto de Infração, depois que passou a ser lavrado com base no sistema informatizado desta Secretaria, apresenta vantagens qualitativas inegáveis, a par de pequenas desvantagens. As desvantagens podem ser supridas pelo fiscal autuante.

No presente caso, a acusação é feita pura e simplesmente nestes termos: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”. Só isso.

A descrição do fato, feita dessa forma, sem nenhum esclarecimento, impede o sujeito passivo de saber do que está sendo acusado, por não ficar clara a efetiva caracterização do fato jurídico gerador do tributo.

Em face da descrição acima transcrita, e tendo em vista que, logo abaixo, no “enquadramento legal”, é indicado o art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/97, *tem-se a impressão* de que o fiscal teria lançado o imposto devido com base na *presunção legal* de que cuida o citado dispositivo. Inclusive, ao prestar a informação, comentando o argumento da defesa de que algumas Notas Fiscais provam que o imposto foi retido pelos fornecedores, o fiscal rebate que isso não invalida o procedimento, dizendo que nestes autos não estaria sendo cobrando o imposto devido por substituição tributária, e sim o imposto levantado por *presunção de omissão de saídas* de mercadorias.

Acontece que não é bem assim. Apesar de o autuante ter englobado tudo num só item, na verdade *as 15 primeiras linhas* do Demonstrativo do Débito tratam de uma coisa, e a *última linha* cuida de outra coisa bem distinta: as 15 primeiras linhas dizem respeito ao lançamento do imposto por *antecipação tributária*, como se comprova através do demonstrativo de substituição tributária à fl. 9, com aplicação de MVA e tudo mais, ao passo que a última linha diz respeito a imposto levantado com base na *presunção legal de omissão de receitas de vendas*, apurada através de omissão de entradas.

Por conseguinte, a acusação não é condizente com a natureza dos fatos levantados. Os fatos foram descritos não somente de forma incompleta, mas também de forma imprópria, distorcendo a verdade.

Essas impropriedades na descrição dos fatos precisam ser evitadas. O art. 39, III, do RPAF/99 prevê que no Auto de Infração a descrição dos fatos deve ser feita de forma clara, objetiva, precisa. Esse requisito não se destina apenas à compreensão dos fatos por parte dos membros deste Conselho, que, por serem técnicos, terminam de algum modo identificando a razão do procedimento, mas sim para o autuado, que nem sempre é um técnico em tributação, e não tem obrigação de ser, de modo que ele possa inteirar-se da imputação que lhe é atribuída. O contribuinte precisa saber exatamente do que está sendo acusado, para poder defender-se de forma adequada, se quiser.

No presente caso, como já observei, está sendo cobrado o imposto por antecipação tributária (apesar de o fiscal autuante não admitir), juntamente com o imposto devido por *presunção de*

receita. No tocante à antecipação tributária, o Auto de Infração não diz, mas observo que, embora nem todas as mercadorias estejam enquadradas no regime de substituição tributária, o tributo certamente seria devido por antecipação porque o autuado, no exercício de 1998, era inscrito como microempresa comercial varejista. Recorde-se que a legislação da época previa que a microempresa comercial varejista devia pagar antecipadamente o imposto quando adquirisse mercadorias – quaisquer mercadorias – em outros Estados. Ocorre que esta informação, que constitui o cerne do fato apurado, não foi explicitada no Auto de Infração. Cheguei a estas conclusões mais ou menos por acaso, analisando as Notas Fiscais, pois em seguida ao número da inscrição estadual do adquirente constam as letras “MC”, que correspondiam à categoria da microempresa comercial varejista, segundo a legislação então vigente.

Em casos assim, de flagrante cerceamento de defesa, compete ao órgão julgador adotar providências no sentido de coibir o vício do procedimento, quer determinando a reabertura do prazo de defesa, quer anulando o Auto de Infração.

Na fase de instrução deste processo, em face dos aspectos acima assinalados, submeti os autos à apreciação desta Junta, na pauta suplementar de 14/7/03, tendo a junta considerado que o processo se encontra em condições de ser julgado.

Os vícios procedimentais neste caso são tão graves que não comportam nenhuma possibilidade de saneamento no curso destes autos. É possível o saneamento, nos termos do § 1º do art. 18 do RPAF/99, apenas para “eventuais incorreções ou omissões”. Neste caso, trata-se de incorreções e omissões substanciais, conforme passarei a demonstrar.

De acordo com a descrição do fato, e tendo em vista o que disse o autuante na informação fiscal, seu propósito seria cobrar o imposto a título de presunção por omissão de receitas. Ocorre que, se era isto o que o autuante pretendia apurar, teria, primeiro, de acusar esse fato na *descrição do cometimento* (RPAF/99, art. 39, III), e segundo, teria de observar os critérios legais de determinação da *base de cálculo* (RICMS/97, art. 60, I).

No caso presente, de acordo com o demonstrativo à fl. 9 (volto a observar que esse demonstrativo corresponde às 15 primeiras linhas do Demonstrativo do Débito), o fiscal não observou a regra do art. 60, I, do RICMS/97. No caso de presunção de omissão de saídas em função de omissão do registro de entradas de mercadorias, a base de cálculo é o valor do *custo das entradas não registradas*. O custo das entradas não registradas corresponde ao valor da receita não declarada. Não se aplica MVA, como erroneamente fez o autuante. O imposto foi calculado com aplicação da MVA de 20%, com abatimento do crédito fiscal das aquisições. Ou seja, em vez de lançar o imposto relativo a operações “anteriormente realizadas”, com cujas receitas foram pagas as compras não registradas, segundo a filosofia do instituto da presunção legal em apreço, o autuante na verdade lançou o imposto relativo a operações “posteriormente realizadas”, sem nenhum amparo na legislação.

Noto que, na elaboração do demonstrativo do cálculo do imposto, o fiscal se baseou equivocadamente na regra do art. 61, II, do RICMS/97, que cuida da base de cálculo da antecipação ou substituição tributária. Ocorre que o autuado não foi acusado de deixar de pagar a antecipação tributária. E mesmo quando a defesa se referiu à antecipação tributária, provando com documentos anexos que dentre as Notas Fiscais arroladas no levantamento havia algumas com o imposto pago por antecipação, o fiscal não se advertiu do engano, rebatendo na informação que não estaria sendo cobrado imposto por antecipação, mas por presunção.

Os comentários acima referem-se aos débitos relativos ao exercício de 1998.

Já no tocante ao exercício de 1999 (última linha do Demonstrativo do Débito), período em que o contribuinte passou a integrar o SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte, o débito foi apurado a título de presunção de omissão de receitas. O fiscal calculou o imposto seguindo a Orientação Normativa nº 1/02 do Comitê Tributário, conforme demonstrativo às fls. 7-8. Nesse demonstrativo, não é feita referência expressa às Notas Fiscais em que ele se baseia (na verdade, trata-se dos documentos fiscais às fls. 11 a 19).

Ocorre que a citada orientação normativa não se aplica ao exercício de 1999, conforme vem decidindo este Conselho. De 1999 até outubro de 2000, o art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação então vigente, não previa a apuração do imposto pelo regime normal na situação em exame nestes autos, ou seja, no caso de presunção legal de omissão de receitas. O art. 408-L, V, do RICMS/97 tinha a seguinte redação, à época dos fatos em exame, dada pela Alteração nº 15:

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....

V – que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário;”

Observe-se que, no caso em discussão, o fato é enquadrado no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que corresponde ao inciso III do art. 915 do RICMS. Sendo assim, no período em que o contribuinte passou a integrar o SimBahia, até outubro de 2000, o cálculo do imposto deve ser feito de acordo com o critério previsto pelo regime de empresa de pequeno porte do SimBahia. O imposto devido por empresa de pequeno porte é cobrado com base nos percentuais previstos no art. 387-A, sobre a receita bruta do estabelecimento. Por conseguinte, o fiscal deveria ter calculado o tributo levando em conta tanto a receita declarada pelo sujeito passivo quanto a receita omitida que foi apurada com base na presunção legal, no exercício de 1999, indicando, ao final, o imposto porventura recolhido a menos, em razão de tal omissão. Além disso, o débito não podia ser alocado totalmente no dia 31 de dezembro, como foi consignado no Demonstrativo do Débito, mas sim distribuído ao longo do período, de acordo com os valores devidos *mês a mês*, feitos os devidos ajustes, segundo o método de apuração previsto no SimBahia, conforme o art. 387-A.

Em suma, não somente houve graves embaraços à defesa do contribuinte, mas, sobretudo, o cálculo do imposto foi feito sem observância da legislação fiscal.

Não entrarei no mérito da lide propriamente dito, no que concerne aos fatos em si, haja vista os óbices levantados quanto ao direito a eles aplicável.

Proponho a nulidade do procedimento, por cerceamento de defesa, inobservância do devido processo legal e falta de liquidez do lançamento, com arrimo no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. Evidentemente, se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, providenciar a regularização de alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **108883.0004/03-2**, lavrado contra **FEIRA DE CONFECÇÕES LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA