

A. I. N.º - 276473.0601/07-4
AUTUADO - VSD COMERCIAL S/A
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 30.10.2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0347-01/08

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERNAS. Mantida a exigência fiscal, tendo em vista a utilização de percentual de redução maior que o previsto no art. 87, incisos XXIV e XXV do RICMS/BA. Infração subsistente. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. **a)** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração comprovada. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO. Comprovado o cometimento da irregularidade. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido pela dispensa ou redução das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 15.208,09, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, maio e dezembro de 2004 e janeiro a setembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 8.744,67, acrescido da multa de 60%;

02 – deixou de recolher, no prazo regulamentar, o ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril e maio de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$ 3.120,32, acrescido da multa de 50%;

03 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de dezembro de 2006, exigindo-se o imposto no valor de R\$ 3.343,10, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às folhas 196 a 216, arguindo que o Auto de Infração é parcialmente infundado, considerando que não descumpriu na sua totalidade as normas tributárias apontadas pela fiscalização.

Salienta que os dispositivos utilizados no enquadramento legal das infrações imputadas, quais sejam os artigos 56, 124, inciso I e 116 do RICMS/BA, que transcreveu, não demonstram quais seriam as normas vigentes no Estado da Bahia que teriam determinado a lavratura do Auto de Infração. Observa que enquanto o art. 56 possui vários incisos, o inciso I do art. 124 possui várias alíneas, não tendo sido detalhados tais dispositivos, o que implica em nulidade da autuação.

Realça que não se pode falar que a falta de indicação exata de alíneas, parágrafos e incisos não seja importante para a identificação do objeto a ser discutido através da impugnação fiscal. Assevera que os transcritos art. 10 e 11 da Lei Complementar Federal nº 95/98, define a função de cada um desses itens, além de sinalizar quanto à necessidade de que sejam apontados expressamente os dispositivos

invocados, dada a significância de cada um para a correta tipificação da eventual conduta irregular do impugnante.

Prosseguindo com seu arrazoado, o autuado observa que no âmbito do processo administrativo a peça instauradora do processo deve trazer, de forma precisa, tanto a descrição dos fatos, como a sua base legal. Destaca que o princípio da legalidade objetiva exige que o processo preserve a lei. Saliencia que “Giannini” sustenta que o processo, assim como o recurso administrativo, tanto serve para amparar o particular, como para defender o interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da administração. Citando Hely Lopes Meirelles, afiança que todo processo administrativo tem que basear-se numa norma legal específica, sob pena de invalidade.

Assevera que essas garantias se constituem no direito subjetivo do contribuinte, integrando o chamado “estatuto do contribuinte”, decorrendo da própria relação jurídico-tributária. Entende que não constando no corpo do Auto de Infração a descrição do fato punível, faltam elementos comprobatórios daquilo que supostamente se encontra nele materializado. O autuado tem o direito de saber o motivo que gerou o ato, enquanto que a matéria deve estar de acordo com o universo factual.

Afirma que ao lavrar o Auto de Infração, o Auditor Fiscal deve ter em mente que o trabalho deve ser elaborado para ser visto por pessoas que não se encontravam no local onde se realizou a auditoria e que conhecerão os fatos exclusivamente a partir do processo. Traz aos autos decisão emanada da Junta de Revisão Fiscal do Estado do Rio de Janeiro, que deliberou pela nulidade do Auto de Infração nº 01.026.993-4, em decorrência de inexistência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração apontada. Nesse mesmo sentido, transcreveu a ementa relativa ao Acórdão nº 5.934/2000, oriundo do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Espírito Santo.

Tratando do princípio da motivação, cita Celso Antonio Bandeira de Mello, que ensina que a administração tem o dever de justificar seus atos, apontando os fundamentos de direito e de fato, demonstrando a correlação entre os eventos e as providências adotadas, quando se fizer necessário atestar a harmonia entre a conduta administrativa e a lei que lhe serviu de amparo. Apresenta, também, esclarecimentos de Diógenes Gasparini e de Antonio Carlos de Araújo Cintra a respeito do citado princípio, argüindo que no presente caso se faz necessário verificar se foi garantida ao contribuinte a utilização do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Alega que inexistindo a fundamentação do lançamento, isto é, não sendo apontadas as razões da decisão, torna-se impossível o exercício daquele direito. Ademais, as peças que instruem o processo devem ser elaboradas de modo a representar o mais fielmente possível as circunstâncias de fato, para que se possa inferir os efeitos legais, daí surgindo a necessidade de que a descrição dos fatos seja precisa e esteja em consonância com os termos lavrados.

Observa que de acordo com o princípio da legalidade objetiva, o processo administrativo não pode ser admitido com enquadramento legal equivocado, o que prejudicaria o direito à ampla defesa. Frisa que, desse modo, se configura no presente Auto de Infração o fato ensejador de sua nulidade, desde quando traz enquadramento legal inexistente na legislação do ICMS do Estado da Bahia, devendo o mesmo ser declarado insubsistente, mesmo porque o impugnante efetuara o pagamento do imposto na parte correta do Auto de Infração.

Com base no princípio da eventualidade, ainda que se admita por hipótese a legalidade da multa aplicada, o recorrente impugna o valor da penalidade, uma vez que não houve falta de recolhimento de obrigações principais e acessórias. Entende que as multas superam em muito o patamar aceitável, dentro dos princípios do direito tributário e constitucional e tendo em vista precedentes do STF (Supremo Tribunal Federal).

Assevera que através do art. 150, inciso IV, a Constituição Federal de 1988 veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Apresenta o pensamento dos tributaristas Sacha Calmon Navarro Coelho e Sampaio Dória a respeito da multa excessiva e do dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Cita algumas decisões do Poder Judiciário, argüindo que há muito tempo é reconhecido o direito de ser excluída ou reduzida a multa fiscal imposta por autoridades administrativas, transcrevendo as ementas relativas aos recursos especiais de nº.s 60.413-SP, 61.160-SP, 91.707-MG e 81.550-MG, referentes a multas suscetíveis de serem reduzidas ou suprimidas, o que revela, no seu entendimento, a impropriedade da aplicação de penalidades no patamar de 60%.

Pugna pela improcedência do Auto de Infração e pelo cancelamento das exigências fiscais. Caso este pleito não seja provido, requer a redução das penalidades aplicadas a patamares constitucionalmente admitidos. Demanda, ainda, pelo reconhecimento de valores que eventualmente tenham sido pagos, mediante a compensação dos valores constantes da autuação.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 218/219, esclarecendo que no caso da infração 01 o contribuinte recolhera o ICMS a menos, devido a erro na determinação da base de cálculo do imposto referente a aparelhos celulares e “sim card”. No período fiscalizado estava prevista uma redução de 29,41% sobre a base de cálculo dessas mercadorias, que resultava na alíquota interna de 12%, em conformidade com o art. 87, incisos XXIV e XXV do RICMS/97. Salienta que, no entanto, o autuado se utilizara da redução de 58,825%, prevista no inciso V do mesmo artigo, conforme carimbo apostado em algumas notas fiscais, a exemplo daquelas constantes às fls. 22 e 23, o que propiciou a redução da carga tributária para 7%, gerando a diferença do imposto a pagar.

Concordando com o fato de que efetivamente não foi feito o enquadramento mais adequado em relação às irregularidades apuradas, transcreve o art. 87, incisos V, XXIV e XXV do RICMS/97, correspondentes aos argumentos apresentados.

No tocante às infrações 02 e 03, realça que se referem ao tributo normal declarado e não recolhido e a valores informados e recolhidos a menos na DMA (declaração e apuração mensal do ICMS) fornecida pelo contribuinte (fl. 193), o que, a seu ver, se constitui numa confissão de débito. Acrescenta que o impugnante foi cientificado quanto a esse fato, tendo verificado com a contabilidade que tais valores realmente eram devidos e que não haviam sido pagos ou tinham sido pagos a menos.

Quanto às multas aplicadas, por serem aquelas previstas na lei que regulamenta o imposto, entende que não lhe cabe julgar. Sugere a procedência do Auto de Infração.

Considerando as argüições defensivas de que o enquadramento das infrações imputadas não foi apresentado de forma objetiva, o que poderia se configurar em cerceamento ao direito de defesa do autuado, e que as peças que instruem o processo não representam, de maneira clara e precisa, os fatos apurados, impossibilitando-o de exercitar o contraditório de forma plena; considerando que não consta dos autos a comprovação de entrega ao autuado da última página (fl. 12) do demonstrativo referente à infração 01; e considerando que não foram elaborados demonstrativos concernentes às infrações 02 e 03: esta 1ª JJF deliberou por converter o processo em diligência à INFAZ Teixeira de Freitas (fl. 222), para que a autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) elaborasse os demonstrativos referentes às infrações 02 e 03, acostando-os aos autos, assim como a documentação que lhes serviu de base;
- 2) elaborasse nova informação fiscal, apontando quais os dispositivos legais que efetivamente deram suporte às três irregularidades apuradas.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos novos papéis de trabalho e da nova informação fiscal anexados pela autuante, além da fl. 12 dos autos e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta)

dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência à autuante, para que elaborasse nova informação fiscal.

Em atendimento ao pedido de diligência, a autuante esclareceu às fls. 225/226, que a infração 01 decorreria do fato de o contribuinte ter recolhido o ICMS a menos, por erro na determinação da base de cálculo relativa a aparelhos celulares e “sim card”, pois no período fiscalizado havia uma redução de 29,41% sobre a base de cálculo dessas mercadorias, que resultava na alíquota interna de 12%, de acordo com o art. 87, incisos XXIV e XXV do RICMS/97. Entretanto, o autuado se utilizara, em algumas notas fiscais, da redução de 58,825%, prevista no inciso V do mesmo artigo, reduzindo a carga tributária e gerando a diferença do imposto a pagar.

Salienta ter elaborado novos demonstrativos (fls. 227 a 231), entendendo que a sua entrega, juntamente com o resultado da diligência visava esclarecer ao contribuinte sobre o imposto cobrado. Em seguida, transcreve os dispositivos regulamentares acima reportados, que serviram de base à autuação.

Apresenta, também, os demonstrativos concernentes às infrações 02 e 03 (fl. 232), assim como os elementos de prova correspondentes (fls. 234 a 241).

Conforme Termo de Intimação e avisos de recebimento (ARs) às fls. 242 a 245, foram entregues ao contribuinte a nova informação fiscal e os novos demonstrativos elaborados pela autuante, a página 12 do processo e o Termo de Diligência, quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, não constando dos autos, entretanto, nenhuma manifestação a respeito.

VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, o que faço da forma abaixo.

Não acato a alegação de que o Auto de Infração contraria o princípio da legalidade, desde quando as infrações imputadas têm previsão objetiva no RICMS/97, estando os fatos geradores devidamente apontados, o que lhes dá fundamentação legal, não implicando em nulidade do lançamento a indicação equivocada de algum dispositivo legal. Em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme segue: *“A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”* Vejo que os fatos estão perfeitamente descritos no Auto de Infração, com base em disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que fundamenta esse imposto. Ademais, o detalhamento da descrição das infrações possibilitou ao autuado o entendimento das irregularidades que lhe foram atribuídas.

Acrescento que, inclusive, em atendimento a diligência determinada pela 1ª JJF, a autuante elaborou nova informação fiscal, quando apresentou esclarecimentos atinentes ao enquadramento das infrações imputadas, assim como elaborou os demonstrativos relativos às infrações 02 e 03. Em seguida, o autuado foi cientificado sobre o teor da nova informação fiscal e dos elementos juntados pela autuante, quando foi reaberto o prazo de defesa.

Discordo da sugestão de existência de cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa, já que os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como por terem sido disponibilizadas ao defendente as cópias reprográficas dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, os quais relacionam os documentos fiscais que lhes serviram de base e que estão de posse do próprio contribuinte, o que lhe permitiu o exercício da defesa de forma plena. Acrescento que ao ser atendida a diligência acima referida, foram entregues ao sujeito passivo os demonstrativos relativos às três infrações, quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, entretanto não foi apresentada mais nenhuma manifestação de sua parte.

Não vislumbro, igualmente, a ocorrência no presente lançamento, da ocorrência de nenhuma ofensa aos demais princípios que regem o direito administrativo. Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originaram a lavratura do presente Auto de Infração.

No que diz respeito à argüição de que as multas são confiscatórias, esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei nº 7.014/96. Quanto ao pleito pela sua dispensa ou redução, requerida pelo autuado, ressalto que a análise nesse sentido, ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

No mérito, verifico que na infração 01 foi exigido do sujeito passivo o ICMS que fora recolhido a menos, em decorrência da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, tendo em vista que nas saídas internas de aparelhos celulares e “sim card”, foi utilizada a redução da base de cálculo de 58,825%, prevista no inciso V do artigo 87 do RICMS/97, de modo que a carga tributária incidente se limitou a 7%, enquanto que em conformidade com os incisos XXIV e XXV desse mesmo artigo, nas mencionadas operações a redução de base de cálculo prevista é de 29,41%, o que permite que a carga tributária do imposto fique reduzida para 12%. Por meio desse procedimento, o contribuinte se beneficiou, de forma inadequada, da redução da base de cálculo, fazendo incidir sobre as suas saídas internas uma carga tributária equivocada de 7% e não de 12%.

Saliento que o texto vigente à época de ocorrência dos fatos e no qual se baseou o autuado para realizar a redução, conforme explicado acima, se reportava a aparelhos, equipamentos e suprimentos de informática, apresentando a seguinte redação:

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

...

V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), bem como com suprimentos para armazenamento de dados e outros de uso exclusivo em informática, inclusive automação, em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;”

Enquanto isso observo que os incisos XXIV e XXV, acima referidos, foram acrescentados ao RICMS/BA, respectivamente através da Alteração de nº.s 55 (Decreto nº. 9068, DOE de 13/04/04) e pela Alteração nº. 59 (Decreto nº. 9209, DOE de 05/11/04), trazendo as seguintes disposições:

“XXIV - das operações internas com aparelhos celulares em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), observado o disposto no § 11;

Nota: O inciso XXIV foi acrescentado ao caput do art. 87 pela Alteração nº. 55 (Decreto nº. 9068 de 12/04/04, DOE de 13/04/04).

XXV - operações internas com Sim Card, destinados à utilização exclusiva em aparelhos celulares de tecnologia GSM, em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), observado o disposto no § 11;

Nota: O inciso XXV foi acrescentado ao caput do art. 87 pela Alteração nº. 59 (Decreto nº. 9209, de 04/11/04, DOE de 05/11/04).”

Com base no exposto, fica evidente que a metodologia adotada pelo impugnante não encontrava guarida na legislação tributária pertinente, o que significa dizer que o lançamento tributário está correto, resultando na manutenção integral da imposição tributária.

Considerando, entretanto, que o benefício tratado no inciso XXIV, que se refere a operações com aparelhos celulares somente teve vigência a partir de 13/04/2004, isto significa dizer que o contribuinte no mês de fevereiro de 2004 ainda não fazia jus à mencionada redução; por outro lado, como o inciso XXV, que trata da redução no caso de “sim card”, somente entrou em vigor a partir de 05/11/2004, neste caso a redução em referência não poderia ter sido aplicada nos meses de fevereiro e maio de 2004. Tendo em vista, entretanto, que as diferenças porventura apuradas não poderão ser exigidas através do Auto de Infração em lide, deve ser objeto de nova ação fiscal, a salvo de falhas, a ser determinada pela autoridade competente, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99. Registro, porém, que antes de iniciado o novo procedimento fiscal, aqui recomendado, o sujeito passivo poderá efetuar o pagamento do imposto, acaso devido, de forma espontânea.

No que se refere à infração 02, vejo que a mesma decorreu da falta de recolhimento de valores do ICMS registrados na DMA, enquanto que a infração 03 foi motivada pela comprovação do recolhimento a menos do imposto com base nos valores escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS. Constatado que nos dois casos a fiscalização verificou a ocorrência das irregularidades através da análise dos dados constantes na DMA Resumo Geral Completo (fl. 193), informada pelo próprio contribuinte, onde se vê que efetivamente ocorreram as omissões de pagamento apontadas no lançamento.

Acrescento que ao atender à diligência, a autuante apresentou os demonstrativos relativos a estas duas imposições, assim como as cópias reprográficas das páginas do livro Registro de Apuração do ICMS e dos documentos de arrecadação, os quais atestam a correção das exigências em questão. Friso que o autuado recebeu os novos elementos anexados ao processo, entretanto silenciou a respeito. Assim, estes fatos me conduzem à manutenção integral das duas infrações.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276473.0601/07-4**, lavrado contra **VSD COMERCIAL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.208,09**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 12.087,77 e de 50% sobre R\$ 3.120,32, previstas nos incisos II, alíneas “a” e “b” e I, alínea “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais. Recomenda-se a instauração de procedimento fiscal complementar, para exigir a parcela do imposto reclamada a menos no que concerne à infração 01, em conformidade com a disposição contida no art. 156 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR