

A. I. N° - 271581.0301/09-5

AUTUADO - MULTIFARDAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE - RODOLFO LUIZ PEIXOTO DE MATTOS SANTOS
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA
INTERNET - 16/12/2009

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0382-03/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE. LEGALIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. A autuação é composta de dois itens. Os fatos do item 2º, de acordo com a autoridade que efetuou o lançamento, estão compreendidos no item 1º, e em relação a este não há certeza e liquidez, sendo o vício insanável, pois a revisão do lançamento implicaria nova ação fiscal, haja vista que a questão envolve o método adotado na fiscalização, que é incompatível com os critérios estabelecidos pelo art. 505 do RICMS. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite a correção de eventuais incorreções ou omissões. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 24/3/09, diz respeito aos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, sendo lançado tributo no valor de R\$ 19.043,79, com multa de 60%;
2. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), sendo por isso aplicadas 6 multas, no total de R\$ 840,00.

O autuado defendeu-se suscitando como preliminar a nulidade da autuação por ausência de requisitos de validade. Transcreve o art. 39 do RPAF, que especifica os requisitos do Auto de Infração, grifando o inciso IV, que cuida do demonstrativo do débito. Reclama que o fiscal autuante não observou notadamente o inciso IV, pois o demonstrativo foi apresentado com diversos erros e imprecisões, deixando dúvidas acerca da base de cálculo do tributo e da alíquota em relação a cada data de ocorrência da autuação. Argumenta que por isso o Auto de Infração é nulo, pois não preenche os requisitos exigidos pela legislação.

Comenta o conceito jurídico do chamado fato gerador. Alude aos princípios do art. 37 da Constituição. Transcreve o art. 142 do CTN. Sustenta que, sendo a imposição de penalidade um ato vinculado, em que a imposição legal absorve, quase que por completo, a liberdade do administrador, uma vez que sua ação fica adstrita aos pressupostos estabelecidos pela norma legal para a validade da atividade administrativa, não há por que se falar em sua aplicabilidade se não ocorre a infração que lhe dê suporte. Aduz que, sendo desatendido qualquer requisito, compromete-se a eficácia do ato praticado, tornando-se o procedimento passível de anulação pela própria administração ou pelo Judiciário. Cita lição de Hely Lopes Meirelles. Sustenta que o Auto de Infração é nulo, uma vez que não condiz com a realidade dos fatos e em certos aspectos não transmite segurança para se determinar a infração supostamente praticada. Toma por fundamento o art. 18, IV, “a”, do RPAF. Conclui dizendo que, comprovada a nulidade do Auto de Infração, espera que os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da segurança jurídica e da legalidade sejam rigorosamente respeitados, prevalecendo os princípios da verdade material, da oficialidade, do informalismo e da eficiência administrativa.

Quanto ao mérito, que diz abordar com base no princípio da eventualidade, alega que, no caso do item 1º do Auto de Infração, o ICMS havia sido recolhido através de parcelamento decorrente da Denúncia Espontânea nº 60000000.0182/07-1 (doc. 3), conforme comprovam as cópias dos DAEs anexas e dos comprovantes de parcelamento referentes aos anos de 2005 e 2006.

Alega que as planilhas elaboradas pelo autuante contêm erros, seja porque ele desconsiderou a “alíquota” aplicável a cada caso de acordo com a receita bruta mensal da empresa, seja porque não deduziu da base de cálculo do imposto valores correspondentes a Notas Fiscais inexistentes ou de mês anterior, ou referentes à devolução de mercadoria, seja porque não considerou a existência de parcelamento do ICMS do período autuado, devidamente pago mediante débito em conta corrente. Passa então a especificar pormenoradamente os equívocos que teriam sido perpetrados pelo auditor, mês a mês.

Quanto ao item 2º do Auto de Infração, o autuado alega a inexistência de descumprimento de obrigação acessória. Alega que o fiscal se equivocou, por exemplo, ao deixar de reconhecer correta a DMA de 31/06/05. Assegura que foram informadas rigorosamente, em síntese, todas as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, constituindo o resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Aduz que tanto isso é verdade que, consoante foi comprovado, a empresa recolheu, por exemplo, todo o tributo atinente às operações declaradas na data de ocorrência de 31/06/05, tendo inclusive pago ICMS a maio no montante de R\$ 4.049,23, sendo portanto credora do fisco, e não devedora. Considera que a autuação foi lavrada em confronto com a lei, visto que não houve descumprimento de obrigação acessória, haja vista que todos os dados constantes nas DMAs do período autuado foram fornecidos corretamente, conforme demonstrado nas planilhas anexas. Além disso, tendo em vista os equívocos da autuação em relação ao item 1º, considera afastada qualquer hipótese de descumprimento de obrigação acessória, por entender que os dois itens estão diretamente relacionados, de modo que, caindo a infração do item 1º, a do item 2º também cai. Conclui requerendo que, na hipótese de posicionamento diverso, como não houve dolo, fraude ou simulação, tendo ocorrido tão-somente um erro contábil quanto da declaração das operações ocorridas no mês, se proceda à redução ou cancelamento da multa, com fulcro no § 7º do art. 42 da Lei nº 7014/96.

Pede que seja julgada totalmente improcedente a autuação. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito permitidos, e requer a juntada posterior de documentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que, com relação ao pedido de nulidade, as infrações estão perfeitamente caracterizadas no Auto de Infração e nos demonstrativos anexos, nos quais são apurados os valores corretos do imposto a ser recolhido, “batidos” com os valores pagos, restando ainda diferenças a serem recolhidas em alguns meses, havendo inclusive meses em que nada foi pago. Pondera que o fato de haver algum erro de cálculo ou de lançamento nos demonstrativos não os invalida, pois todos os detalhes de cálculo com listagem das Notas Fiscais estão presentes nos mesmos, e qualquer erro que seja apontado será corrigido.

Quanto ao mérito, relativamente ao item 1º, o fiscal diz não ser verdade que todo o imposto correspondente aos exercícios de 2005 e 2006 tivesse sido recolhido através da denúncia espontânea indicada pela defesa, porque a referida denúncia se refere apenas aos meses de junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2006, conforme pode ser visto no extrato à fl. 288, e, além disso, todos os valores da denúncia foram considerados como imposto recolhido nos demonstrativos fiscais.

Com relação ao método de cálculo do imposto descrito no art. 505 do RICMS, o fiscal diz discordar da defesa, porque a aplicação das alíquotas é sobre a receita bruta mensal, e não sobre a receita bruta acumulada diária.

No tocante aos erros referentes a Notas Fiscais e valores, o fiscal descreve suas conclusões, tendo elaborado novo demonstrativo de débito, corrigidos os equívocos considerados e reconhecidos.

Relativamente ao item 2º, o autuante diz não haver o que comentar, pois uma simples vista nos valores constantes nas DMA's às fls. 211/228, comparando-as com os valores constantes nos demonstrativos da apuração do ICMS a recolher, é suficiente para concluir pela total procedência da autuação, tendo inclusive algumas sido apresentadas sem movimento.

Foi dada ciência do resultado da revisão do lançamento ao sujeito passivo. Este não se pronunciou.

VOTO

O contribuinte inicia sua defesa suscitando como preliminar a nulidade do procedimento fiscal por ausência de requisitos de validade, haja vista a existência de erros e imprecisões. Tece considerações acerca da incidência tributária e da imposição de penalidade. Pede a nulidade do procedimento alegando que o Auto de Infração não condiz com a realidade dos fatos e em muitos aspectos não transmite segurança para se determinar a infração supostamente praticada. Toma por fundamento o art. 18, IV, "a", do RPAF.

O item 1º deste Auto de Infração cuida do lançamento de ICMS recolhido a menos em decorrência de erro na apuração dos valores devidos. Concordo com a defesa sobre esse aspecto: a descrição do fato foi feita de forma muito parcimoniosa e imprecisa. A título de adendo, o fiscal acrescentou que os valores são referentes aos exercícios de 2005 e 2006, o que também nada esclarece, pois essa informação já consta nas datas de ocorrência e de vencimento. O autuante faz menção a demonstrativos anexos, mas os demonstrativos, sozinhos, sem uma descrição adequada, não resolvem o problema, porque o contribuinte não tem obrigação de saber, por exemplo, o que venha a ser "RBA" e "BC ICMS". Por outro lado, os dispositivos apontados no enquadramento legal pouco ou quase nada têm a ver com os fatos concretamente considerados. Somente na informação fiscal foi que o autuante veio a falar no art. 505 do RICMS, e mesmo assim porque a questão foi levantada pela defesa.

Coisas dessa ordem precisam ser consignadas de início, logo na descrição do fato no Auto de Infração, para que o contribuinte possa compreender do que está sendo acusado, e assim possa decidir se paga o débito ou se defende. O art. 39, III, do RPAF manda que a descrição do fato deve ser feita com precisão e clareza. Omissões e imprecisões constituem cerceamento de defesa.

Em princípio, os vícios assinalados seriam passíveis de saneamento, com reabertura do prazo de defesa. Entretanto, no caso em exame, isso é impossível, porque a revisão do lançamento do item 1º implicaria uma nova ação fiscal. A questão envolve o método adotado na fiscalização. Diante da reclamação da defesa, o fiscal, ao prestar a informação, comenta o critério adotado, tendo inclusive refeito os demonstrativos fiscais, dando a entender que teria ajustado os cálculos ao método previsto no art. 505 do RICMS, porém, na verdade, tanto nos demonstrativos originários quanto nos novos demonstrativos seguiu critério totalmente discrepante do previsto no citado dispositivo regulamentar.

Diz o fiscal, na informação: "A aplicação das alíquotas [sic] é sobre a 'receita bruta mensal' como está explícito no dispositivo regulamentar citado, e não sobre a receita bruta acumulada diária..." No entanto, não é isso o que está materializado nos demonstrativos às fls. 348/367, juntadas à informação fiscal. Nos demonstrativos, está claro que os percentuais de cálculo do imposto (3%, 3,5% e 4%) foram aplicados sobre a receita bruta ajustada diária, e não mensal. Aliás, não foi sequer sobre a receita bruta diária, foi sobre a receita bruta de cada Nota Fiscal – Nota a Nota. Por exemplo, no dia 5 de janeiro de 2005 a empresa emitiu 4 Notas Fiscais. Pois naquele dia o demonstrativo contempla 4 RBAs, uma para cada Nota.

O autuado opera no ramo de confecções. O art. 505 do RICMS prevê o regime especial de tributação para os contribuintes industriais do ramo de vestuário, calçados e artefatos de tecidos. Além de uma série de outras disposições, aquele artigo estabelece no inciso VIII:

“VIII - o imposto a ser pago mensalmente será calculado da seguinte forma, progressivamente:

- a) 3% (três por cento) sobre o valor da receita bruta mensal, até esta atingir o valor correspondente a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);
- b) 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) sobre o valor da receita bruta mensal que exceder a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) até R\$ 100.000,00 (cem mil reais);
- c) 4% (quatro por cento) sobre o valor da receita bruta mensal que exceder a R\$ 100.000,00 (cem mil reais) até o limite de R\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil reais);”

Note-se que as alíneas se referem à receita bruta mensal. Para quem gosta de siglas, vai essa: RBM. Ora, se a norma manda que se considere a receita bruta “mensal”, não pode ser a receita diária, e muito menos a receita considerada Nota a Nota. No dia 5 do mês não há como se adivinhar qual será a receita bruta do mês.

Chamo a atenção agora para a cabeça do inciso, que se refere ao “imposto a ser pago mensalmente”. Logo, a fiscalização deve apurar a receita bruta mensal, e, uma vez conhecida essa receita mensal, todo o imposto devido no mês considerado há de ser apurado com base num percentual só: de 3%, de 3,5% ou de 4%.

No caso em exame, observando-se apenas o primeiro mês, janeiro de 2005 (fls. 348-349), foram aplicados os três percentuais: 3%, até parte do dia 10; 3,5%, de parte do dia 10 até o dia 25; 4%, do dia 26 ao dia 31.

Não foi por conseguinte observado o critério previsto no art. 505 do RICMS, e não vejo como corrigir isso no curso do presente processo, pois implicaria nova fiscalização, com dados totalmente diversos, segundo uma nova metodologia. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite a correção de eventuais incorreções ou omissões. No caso em exame, trata-se de uma revisão substancial, que muda tudo. O que se recomenda numa situação assim é que seja determinada a renovação da ação fiscal.

Passo ao exame do item 2º, que acusa declarações incorretas de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).

Foram aplicadas 6 multas. Os meses em que ocorreram os fatos do item 2º estão compreendidos nos meses apontados no item 1º. Ao prestar a informação, o fiscal deixou claro que para se comprovar a ocorrência das infrações basta comparar os valores das DMAs com os constantes nos demonstrativos da “Apuração do ICMS a Recolher” (do item 1º).

Por conseguinte, as multas do item 2º foram aplicadas porque as diferenças apuradas no item 1º não foram informadas nas DMAs. Isto significa que, em virtude do mesmo fato, o fiscal autuante apenou o contribuinte duas vezes: no item 1º, com a multa de 60% sobre os valores apurados, e no item 2º, com as multas de R\$ 140,00 nos meses considerados. Isso é o que se vê na parte final de sua informação (fl. 347).

Nos termos do § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, a multa pelo descumprimento de obrigação acessória é absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória. A multa é portanto indevida. O contribuinte não pode ser punido duas vezes pelo mesmo cometimento. Como não entrou no mérito do item 1º, não há certeza se houve ou não infração neste caso.

A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 271581.0301/09-5, lavrado contra **MULTIFARDAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 2 de dezembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA