

PROCESSO - A. I. N° 299634.0002/10-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DANIELA SANTOS COSTA (SUPERMERCADO DA PRAÇA)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0065-03/11
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 27/12/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0370-11/11

EMENTA. ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO QUANDO INTIMADO. MULTA. Embora esteja o contribuinte obrigado a manter os documentos fiscais no estabelecimento, à disposição do Fisco, durante 5 anos, bem como exibi-los ou entregá-los, quando regularmente intimado, a infração se apresenta insubstancial, face a entrega da documentação à SEFAZ/BA, por ocasião de pedido anterior de baixa. 2. DOCUMENTO ECONÔMICO-FISCAL. DMA. FALTA DE ENVIO À SEFAZ. MULTA. Contribuinte com inscrição cadastral baixada no período objeto da acusação fiscal. Imputação elidida. 3. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO DE ROTEIRO DE AUDITORIA INADEQUADO. INCERTEZA QUANTO À LIQUIDEZ DO DÉBITO LANÇADO e QUANTO À NATUREZA DA IMPUTAÇÃO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo, nem a natureza das irregularidades imputadas. Recomendada a realização de nova ação fiscal, a salvo de equívocos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o caso em apreciação de Recurso de Ofício apresentado para exame da Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, constante do Acórdão nº 0065-03/11, que julgou Improcedente o Auto de Infração nº 299634.0002/10-0, lavrado em 31/03/2010, imputando ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações, sendo todas elas objetos do presente Recurso, a saber:

INFRAÇÃO 1. Falta de apresentação de documentos fiscais, quando intimado. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte foi intimado duas vezes e não apresentou os talões de nº 001 a 250. Termo de Intimação à fl. 17. Multa no valor de R\$460,00.

INFRAÇÃO 2. Falta de apresentação da Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte não apresentou as DMAs de janeiro e fevereiro/2008; apresentou as DMAs de março a novembro/2008 sem movimento; e apresentou a DMA de dezembro/2008 com movimento, mas com dados que não correspondiam aos documentos fiscais emitidos no período. Cópias de DMAs às fls. 28 a 48. Multa no valor de R\$460,00.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta, na descrição dos fatos, que o levantamento foi efetuado com base nas notas fiscais emitidas e nas Reduções Z apresentadas do período de março a dezembro/2008; consigna, também, que, apesar de intimado duas vezes, o contribuinte não

apresentou as notas fiscais de janeiro e de fevereiro/2008. Demonstrativo fiscal à fl. 50. ICMS no valor de R\$45.033,20, acrescido da multa de 50%.

INFRAÇÃO 4. Falta de escrituração do livro Caixa por microempresa e empresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte não apresentou o livro Caixa com a escrituração do exercício de 2008, apesar de intimado por duas vezes.

O autuado apresentou impugnação tempestiva (fls. 66/68), aduzindo ser a atividade do seu estabelecimento a comercialização varejista de mercadorias em geral, com predominância de gêneros alimentícios, pleiteando a anulação do lançamento.

Reportando-se à infração 1, pediu a anulação sob o fundamento de que o Fisco não levou em conta que os documentos fiscais não apresentados eram referentes à AIDF nº 17220012862003, com validade até 25/05/2005, quando ele, sujeito passivo, atuava no ramo de comércio varejista de materiais de construção, tendo sido sua inscrição estadual baixada neste Estado, inexistindo débito a partir de então, ocorrendo reativação de sua inscrição estadual só em 2008.

Sobre a infração 2, sustentou se encontrar com a inscrição estadual baixada em janeiro e fevereiro/2008, o que o isentava de apresentar DMA mensal em tal período, havendo a reativação em março/2008. Assim, pediu o cancelamento da Infração 02.

Quanto à infração 3, asseverou que os valores do levantamento realizado pelo Fisco com base nas notas fiscais emitidas e nas Reduções Z apresentadas não satisfaziam as informações sobre os débitos fiscais, porque as empresas em regime de conta-corrente fiscal têm direito ao crédito fiscal na oportunidade das compras para revendas, e este dado, relativo a dito crédito fiscal, não constou do levantamento do Fisco. Pugnou pela revisão da imputação e a extinção do débito fiscal.

Tangentemente à infração 4, aduziu que o livro Caixa foi enviado para o e-mail do autuante, conforme autorização do próprio preposto fiscal, com o fim de agilizar o procedimento, e que, objetivando a constatação da verdade material do fato o juntaria à defesa. Invocou princípios jurídicos e pediu a extinção do débito relativo à imputação 04.

Concluiu, transcrevendo parte do artigo 18 do RPAF/99, pedindo para que fosse declarada a Improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 87/88), acolheu as razões defensivas apenas para a exclusão da infração 2 e, quanto às demais, manifestou-se nos seguintes termos:

- a) em relação à infração 1, afirmou que, nos registros da SEFAZ relativos à baixa da inscrição, não constam a informação da inutilização dos talonários, sendo necessária a apresentação dos mesmos;
- b) de referência à infração 3, asseverou que a empresa, mesmo intimada, não apresentou a planilha informada e nem as notas fiscais de entradas;
- c) sobre a infração 4, mantinha a autuação, pois o autuado não comprovou o envio de e-mail, tampouco anexou os livros objeto da intimação.

O contribuinte, devidamente intimado, apresentou sua manifestação às fls. 93/95, reiterando os argumentos constantes da defesa quanto às infrações 1 e 4 e, no pertinente à imputação 03, pleiteou o direito aos créditos fiscais legalmente previstos, apresentando cópias das notas fiscais de aquisição de mercadorias, visando a reanálise.

As fls. 161/164 registram nova informação fiscal, acompanhada de outros demonstrativos, onde o autuante acatava os argumentos defensivos em relação à infração 1, refazia o demonstrativo de débito da infração 3, concedendo um crédito de 8%, considerando que o autuado estava na condição de microempresa, e mantinha a imputação 4, pela falta de apresentação dos livros Caixa.

O sujeito passivo voltou a se manifestar às fls. 171/172, argumentando, com relação à infração 3, que foi concedido o crédito de 8%, mas que o autuante não agiu de acordo com a legislação, porquanto não considerados os valores de compras de mercado. Reiterou a tese defensiva no tocante à infração 04.

Cientificado, o autuante prestou a informação fiscal de fls. 176/177, mantendo o seu posicionamento anterior e pedindo a procedência parcial da autuação.

Ao decidir, a Junta de Julgamento Fiscal, inicialmente, afastou a preliminar de nulidade em relação às infrações 1 e 2, por se encontrarem no processo os pressupostos de validade, estando definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos lançados, assim garantido ao sujeito passivo o seu direito de ampla defesa, exercido tempestivamente, inclusive, manifestando-se por três vezes no feito.

Reportando-se à questão prévia de nulidade das infrações 3 e 4, a JJF decidiu na literalidade adiante reproduzida:

Em relação à imputação 03, falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS no valor de R\$45.033,20, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios constando, na descrição dos fatos, que o levantamento foi efetuado com base nas notas fiscais emitidas e nas Reduções Z apresentadas do período de março a dezembro/2008 e constando, também, que apesar de intimado duas vezes o contribuinte não apresentara as notas fiscais de janeiro e de fevereiro/2008, observo que o demonstrativo do levantamento fiscal, à fl. 50, comprova que não se trata de verificação fiscal em operações escrituradas nos livros próprios e sim, tal como exposto pelo autuante ao complementar a descrição da infração, trata-se de auditoria de levantamento fiscal realizado em documentos do contribuinte, documentos estes que não se encontravam escriturados regularmente, pelo que o teor inicial do texto da imputação diverge da descrição complementar desta mesma imputação, no Auto de Infração.

Ademais, na informação fiscal de fls. 163 e 164, o autuante aduz, no que se refere à Infração 03, que o autuado anexara cópias das notas fiscais de entradas, comprovando o seu direito ao crédito e que, considerando que na época o contribuinte estava na condição de microempresa 1, foi concedido o crédito de 8% para as empresas do SIMBAHIA, conforme planilha que anexa. Todavia, no exercício de 2008, objeto desta imputação 03, já estava extinto o regime simplificado SIMBAHIA, e revogada a Lei nº 7.357/98 (Lei do SIMBAHIA), pelo disposto no artigo 10 da Lei nº 10.646/07, Lei estadual esta que trata da aplicação do Estatuto do Simples Nacional aos contribuintes optantes por este regime no território baiano, norma com efeitos a partir de 01/07/2007, estando portanto também já revogado o artigo 19 da mencionada Lei do SIMBAHIA no exercício de 2008, pelo que não caberia a concessão do crédito de 8% mencionado pelo Fisco.

Assinalo, por oportuno, que se para apurar imposto devido em 2008 ainda fosse aplicável a legislação do SIMBAHIA, não caberia a apuração do imposto pelo regime do conta-corrente fiscal às empresas sob aquele regime, e também que, conforme estava previsto no §2º do artigo 19 da Lei do SIMBAHIA, se o contribuinte comprovasse ter direito ao crédito fiscal em valor superior ao equivalente ao montante de crédito presumido de 8% previsto no §1º do mesmo artigo 19, todos os valores de crédito fiscal comprovados teriam que ser computados para encontrar-se o montante de imposto porventura não recolhido tempestivamente. Mas tal não é a situação, pois nesta lide não se trata de empresa então sob regime de apuração do SIMBAHIA, sistema de apuração que não tinha mais vigência no ano de 2008.

Se não houvera a preliminar de nulidade já caracterizada, e por conseguinte fosse possível analisar o mérito da imputação, assinalo que Fisco não comprova ter observado os créditos fiscais reais, e tal aspecto da ação fiscal poderia ser objeto de diligência na busca do valor real a ser lançado de ofício, providênciaria esta que se mostra inóqua diante da nulidade da imputação.

Pelo exposto, é nula a imputação 03 em razão de insanável vício de procedimento, por aplicação de roteiro de auditoria inadequado, além de cerceamento de defesa em razão da falta de certeza quanto à imputação e ao método de apuração utilizado pelo Fisco, com decorrente falta de liquidez do débito apurado, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, e a teor da Súmula nº 01 deste Conselho:

Súmula CONSEF nº 01

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

No que se refere à Infração 04, foi nesta imputada a falta de escrituração do livro Caixa por microempresa e empresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00. Assinalo que também consta, na descrição dos fatos que complementa a acusação, que o contribuinte não apresentara o livro Caixa com a escrituração do exercício de 2008, apesar de intimado por duas vezes.

Observo que o contribuinte não comprova que escriturou o livro Caixa, nem comprova que o teria entregue ao Fisco, em atendimento à intimação, pelo que não há prova, no autos, de que teria sido cumprida a obrigação acessória de escrituração, e nem a obrigação acessória de entrega do mencionado livro Fiscal ao Fisco, quando para tanto intimado.

Todavia, em uma mesma imputação não podem coexistir duas acusações e, se o contribuinte não entregou o livro Caixa, o Fisco, por decorrência, não comprovou a falta da escrituração de livro que não recebeu. E a imputação é a de falta de escrituração do livro Caixa, sendo a sua não entrega dado complementar acrescentado pelo Fisco nesta imputação do Auto de Infração, e cujo teor complementar deveria esclarecer ainda mais o motivo da acusação e, não, apresentar-lhe dado contraditório.

Assinalo que a Seção VII do Capítulo IV do Título III do RICMS/BA, compreendendo os artigos 408-C a 408-J, foi revogada pela alteração nº 91 ao RICMS/BA, com a publicação, no DOE de 07 e 08/07/07, do Decreto nº 10.396, de 06/07/07, com efeitos a partir de 01/07/07, e portanto no exercício de 2008, objeto da verificação fiscal base desta acusação, já não se encontrava vigente o artigo 408-C, inciso VI, alínea "a", do RICMS/BA, citado como hipótese normativa do enquadramento da Infração 04. Se da descrição do fato imputado restasse inequívoca a acusação, aplicar-se-ia o previsto no artigo 19 do mencionado RPAF/99, e este equívoco de menção de dispositivo normativo não causaria, e nem agravaría, a situação de nulidade da Infração 04, mas esta não é a situação ora caracterizada.

O contribuinte só fez a opção pelo Simples Nacional em 01/01/2009, conforme cópia dos Dados Cadastrais e do Resumo Fiscal do contribuinte às fls. 07 a 10 dos autos. Uma vez que o regime SIMBAHIA, consoante já explicitado neste voto, só existiu até 30/06/2007, em 2008 o contribuinte encontrava-se sob a égide do artigo 5º da Lei estadual nº 10.646, de 03 de julho de 2007:

Lei nº 10.646/07:

art. 5º As microempresas e as empresas de pequeno porte, nos termos da Lei Complementar Federal nº 123/2006, não optantes do Simples Nacional, sujeitar-se-ão às normas de tributação aplicáveis aos demais contribuintes do ICMS, podendo o Poder Executivo conceder opção por forma de apuração do imposto com base na receita bruta, nos termos do art. 27, §3º, inciso II, da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.

Assim, o autuado encontrava-se inscrito na condição de microempresa, conforme dados cadastrais nesta SEFAZ, mas não microempresa do regime simplificado SIMBAHIA. O Fisco não informa, nos autos, se o contribuinte, no exercício de 2008, era optante pelo regime de apuração por receita bruta, nos termos do artigo 27, §3º, da Lei nº 7.014/96, situação em que estaria desobrigado de escrituração do livro Caixa. Este dado poderia ser objeto de verificação por meio de Diligência que, tal como constatado em relação ao teor da imputação 03, também torna-se dispensável em relação à Infração 04, diante da incerteza quanto à ocorrência do fato imputado, qual seja este, a falta de escrituração do livro Caixa, visto que este não foi apresentado pelo contribuinte, e da dupla acusação fiscal contida em um mesmo item, o que ocasiona a nulidade da imputação, pelo víncio insanável da falta de segurança quanto ao fato imputado, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea "a", do RPAF/99. Infração 04 nula."

Na seara meritória, a JJF decidiu apenas sobre as infrações remanescentes, ou seja, as de nºs 1 e 2, *verbis*:

"Quanto à Infração 01, falta de apresentação de documentos fiscais, quando intimado constando, na descrição dos fatos, que o contribuinte foi intimado duas vezes e não apresentou os talões de nº 001 a 250, conforme Termo de Intimação à fl. 17, demonstrativo fiscal dos talonários do contribuinte às fls. 12 e 13, o contribuinte argüi, e o preposto fiscal acata, que tendo sido submetido a processo de baixa regular anterior à ação fiscal em lide, entregara a esta SEFAZ/BA todos os talonários fiscais objeto da imputação, quando do mencionado pedido e que, tendo posteriormente reativado a inscrição estadual, o fizera para desenvolver outro ramo de atividades, pelo que os talonários anteriores, além de já estarem fora do prazo de validade, não se prestariam para acobertar as novas atividades desenvolvidas. Imputação elidida.

Em relação à Infração 02, falta de apresentação da Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA constando, na descrição dos fatos, que o contribuinte não apresentara as DMAs de janeiro e fevereiro/2008, e apresentara as DMAs de março a novembro/2008 sem movimento, além de ter apresentado a DMA de dezembro/2008 com movimento, mas com dados que não corresponderiam aos documentos fiscais emitidos no período, estando anexadas cópias de DMAs às fls. 28 a 48, constato que estão anexados pelo Fisco, às fls. 07 a 15, documentos emitidos pelo sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, dentre os quais cópia do Histórico de Atividade Econômica/Condição/Situação à fl. 11, constando a informação de que o contribuinte esteve na condição de "inapto" no período de 06/08/2003 a 15/10/2003, e na condição de

“suspenso por processo de baixa regular” no período de 07/04/2005 a 18/03/2008, pelo que, conforme argüido pelo sujeito passivo e acatado pelo Fisco, estando com a inscrição estadual baixada nestes meses, o contribuinte não tinha a obrigação de envio das DMAs de janeiro e fevereiro/2008.

Assinalo que embora a imputação 02 refira-se à falta de entrega de DMAs, o Fisco acrescenta, ao final do texto desta imputação, que o contribuinte também apresentara DMA de dezembro/2008 com dados que não corresponderiam aos documentos fiscais emitidos no período, mas tal complementação diverge do fulcro da imputação, que trata da falta de entrega dos mencionados documentos econômico-fiscais, pelo que a complementação trata de matéria diversa da acusação, o que geraria incerteza quanto ao lançamento. Porém, nos termos do parágrafo único do artigo 155 do RPAF/99, a improcedência da acusação tem preferência sobre a causa de nulidade. Imputação 02 improcedente.”

Prosseguindo, a JJF representou à autoridade administrativa competente, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, no sentido do refazimento da verificação fiscal em relação à regularidade do cumprimento das obrigações tributárias relativas aos fatos indicados nas imputações 3 e 4 do Auto de Infração, em ação fiscal a salvo de incorreções.

Por fim, recorreu a Junta de Julgamento Fiscal, em obediência à legislação vigente, a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

VOTO

É objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 3ª JJF que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, composto de quatro lançamentos, imputando a falta de recolhimento do ICMS devido nas operações escrituradas nos livros fiscais próprios e multas fixas por descumprimento de obrigações acessórias, sendo as irregularidades apuradas dentro do exercício de 2008.

Do exame da proceduralidade, verifico que a Decisão recorrida se apresenta incensurável, na medida em que, conforme descrito com detalhes no Relatório, corretamente identificou a existência de vícios na ação fiscal, os quais, sem margem à dúvida, acarretam insegurança na acusação imputada ao contribuinte.

Assim é que, analisando especificamente a imputação de nº 1, após confrontá-la com a defesa e a Decisão, constato inexistir qualquer ponto a merecer reforma, tendo o próprio autuante reconhecido que o contribuinte, ao se submeter, em julho de 2005, ao regular processo de baixa de sua inscrição estadual, naquela oportunidade não poderia fazê-la sem a apresentação dos referidos talões, cuja AIDF nº 1722001286203 estipulava a validade até 25/05/2005.

Ressalte-se que, em março de 2008, o sujeito passivo teve a sua inscrição reativada, fato que não seria possível se existisse qualquer pendência no seu cadastro na SEFAZ.

No pertinente à infração 2, de igual sorte, comungo do entendimento da JJF e do próprio autuante, no sentido de que deve ser acatada a argumentação do contribuinte de que não poderia apresentar as DMAs referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2008, porque em tal ocasião ainda estava com a sua inscrição estadual baixada, circunstância de fácil constatação através da Ordem de Serviço anexada às fl. 85 dos autos.

Referentemente à infração 3, filio-me, depois de proceder ao estudo da matéria, ao posicionamento da JJF, quando acolheu a preliminar suscitada de nulidade, porquanto os elementos informativos residentes nos autos, principalmente os demonstrativos elaborados pelo autuante para encontrar a base de cálculo na autuação, bem como os refeitos na oportunidade da informação fiscal, apresentam-se desprovidos de fundamentos legais, posto que, no primeiro momento, não foram considerados créditos de qualquer natureza, enquanto, posteriormente, foi concedido um crédito simplificado de 8%, o qual não mais encontrava amparo na legislação na época dos fatos geradores.

Relevante destacar o aspecto segundo o qual, mesmo se ainda fosse aplicada a legislação do SimBahia, crédito simplificado de 8%, se o contribuinte comprovasse ter direito ao crédito fiscal em valor superior ao crédito presumido, todos os valores de crédito fiscal comprovados teriam que ser considerados, observando-se, ainda, que o sujeito passivo anexou, em uma de suas

manifestações, diversas cópias de notas fiscais de aquisição de mercadorias que não foram avaliadas pelo autuante.

Diante de tais circunstâncias, sobremodo em razão da existência de insanável vício de procedimento na apuração da base de cálculo da imputação, gerando incerteza, com decorrente falta de liquidez do débito apurado, visto como ausentes elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, a teor do art. 18, inciso IV, do RPAF/BA, ratifico a Decisão da 3^a JJF, no particular.

Outrossim, no que tange à infração 4, julgada nula, concordo integralmente com o decisório, por me encontrar convencido de que restou, *in casu*, comprovada a ocorrência de vício insanável, face, também, a insegurança quanto à caracterização do fato e da motivação jurídica do lançamento, disso resultando a nulidade da acusação fiscal, em estrita consonância com o artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Nesse contexto, não há como se possa admitir a coexistência de acusações conflitantes no âmbito de um único lançamento, ou seja, concomitantemente, ser imputada a falta de escrituração do livro Caixa por microempresa e, na descrição dos fatos geradores da infração, constar que o contribuinte não apresentou o aludido livro Caixa, com escrituração do exercício de 2008, apesar de intimado. Não se pode confundir a ausência de escrituração com falta de apresentação, porquanto situações totalmente diversas e com tratamentos distintos, à luz da legislação tributária estadual.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 3^a JJF, mantendo inalterada a Decisão recorrida, inclusive com a recomendação do estudo da conveniência de renovação do procedimento fiscal, isento de falhas, visando cobrança do crédito tributário, se devido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 299634.0002/10-0, lavrado contra **DANIELA SANTOS COSTA (SUPERMERCADO DA PRAÇA)**. Representação à autoridade administrativa competente, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, no sentido do refazimento da verificação fiscal em relação à regularidade do cumprimento das obrigações tributárias relativas aos fatos indicados nas imputações 3 e 4 do Auto de Infração, em ação fiscal a salvo de incorreções.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS